وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعــة الجــزائر
كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير

الموضوع

ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل1992-2009
- حالة ولاية المسيلة -

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية

فرع : التحليل الاقتصادي

من إعداد الطالب:
❖ العياشي عجلان

إشراف الأستاذ:
❖ أ.د. صالح صالحي

المشرف المساعد:
❖ أ.د.علي كساب

لجنة المناقشة

أ.د / عبد الحميد زعباط	رئيسا
أ.د/ صالح صالحي	مقررا
أ.د/ علي كساب	عضوا
أ/ بوزيدة حميد	عضوا
أ/ بلجوزي محمد	عضوا

السنة الجامعية : 2005 / 2006

تشكرات

الشكر لله سبحانه وتعالى الذي وفقنا في إنجاز هذا العمل الذي نحتسب أجره لله وحده

أتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ المشرف صالحي صالح الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته القيمة وأفكاره النيرة

وكذا المشرف المساعد الأستاذ علي كساب والذي كان عونا لنا بتوجيهاته القيمة وملاحظاته السديدة، كما نتقدم بالشكر لإطارات المصالح الجبائيةالذين ساعدونني سواء على مستوى المديرية العامة للضرائب أو المديرية الولائية بالمسيلة.

الإهداء

إلى روح أبي الطاهرة رحمة الله عليه إلى أمي العزيزة حفظها الله،

إلى أسرتي

زوجتي وأبنائي: آية، أيمن، أنور

إلى إخوتي كل باسمه.

إلى كل الزملاء والأصدقاء سواء في مراحل الدراسة المختلفة

أو زملاء العمل

إلى كل من كان لنا عونا وسندا في إنجاز هذا العمل الذي نرجو أن

يكون لبنة لنا في مسارنا العلمي وللإدارة الجبائية الراشدة

التي نتمنى تحققها

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي

العياشي

ملخص

تعتبر الجباية مشتقا اقتصاديا هاما يعكس الهيكل الاقتصادي والاجتماعي لتطور الدولة والحكم، لكونها أداة تدخلية لها آثارها المتعددة على المستوى الكلي أو الجزئي.

-المبادئ الجبائية تعتبر أرضية استباقية لتطبيق الحكم الراشد للتقارب والتماس بينهما في الأسس والأهداف، وبذلك فهي رافد اساسي للحكم الراشد انطلاقا من مبدأ العدالة والوضوح والقانون والمراقبة وتوزيع الأعباء والتكاليف العامة، والمساءلة، والشفافية والمواطنة الفاعلة والمجتمع المدني.

-النظام الجبائي الجزائري لم يبلغ أهدافه ووظائفه لتغييب وظيفة الترشيد ومحاربة الفساد المالي والاقتصادي، والدي من صوره الأساسية الغش والتهرب الجبائي.

-الجباية العادية لم تحقق إلا نتائج جزئية محدودة طيلة الإصلاحات المتتالية

-التحديات المنظورة عديدة و منها : (تحدي البيئة، تحدي النفط، تحدي التجارة الإلكترونية، تحدي الاندماج والانضمام للتجمعات الإقليمية والدولية، وتحدي الفساد وما يرتبط به من غش وتهرب جبائي).

-الترشيد الجبائي يتحقق من خلال آليات الإنصاف الجبائي، الوعي الجبائي.

-الثقافة الجبائية، جودة الخدمات، إدارة عصرية، تفعيل القيم الأخلاقية.

-النظام الجبائي تحول من التطبيق حسب نوع الضريبة الذي كان قبل 1991 إلى التطبيق حسب المصلحة الضريبية بعد 1992

إلى التطبيق حسب الفئة الخاضعة للضريبة بآفاق (2006-2009) وما يليها.

-الحكم الراشد، الترشيد الجبائي، الجباية العادية، الجباية البترولية، المكلف بالضريبة، الوعاء الجبائي، التفعيل الجبائي، الرقابية الجبائية ...الخ.

Résumez

La fiscalité est un dérivé économique qui reflète le développement de la structure économico social d'une nation et de sa gestion, et ce parce que celle-ci est un instrument de régulation économique qui laisse ses impacts multiples à des niveaux macro et micro-économiques.

- La fiscalité est une plate forme d'avant-garde pour l'application sur le champs économique des principes de la bonne gouvernance, et ce par les caractéristiques de l'impôts lui même tel que l'égalité, la clarté, la réglementation et le contrôle, d'une part et l'égalité et transparence dans la redistribution des revenus par la voie des dépenses publiques.
- Le système fiscal algérien a échoué dans la réalisation de ses objectifs et n'a pas mobilisé tous ses moyens dans le but de parvenir a une gestion rationnelle et efficace dans la lutte contre les fléaux qui nuisent à l'économie tel que la fraude et l'évasion fiscale.
- La fiscalité ordinaire n a atteint que des résultats limités, et ce malgré les multiples réformes engagées, et restée inerte devant les multiples défis tel que l'environnement, hydrocarbures, commerces électroniques, l'intégration et les regroupements économique régionaux et devant les fléaux tel que la fraude et l'évasion fiscale.
- L'optimisation fiscale ne peut être atteinte, que par l'égalité devant l'impôt, et de la sensibilisation citoyenne de l'importance de l'impôt pour la Nation.
- L'application du système fiscal est passée :

  De l'impôt par catégorie en 1991
  A un impôts par intérêts fiscaux en 1992
  A l'avenir proche 2006- 2009, l'application de l'impôt sera établie par type de contribuable.

La bonne gouvernance, la fiscalité ordinaire, l'optimisation fiscale, la fiscalité pétrolière, contribuable, l'assiette fiscale, l'efficience fiscal, et le contrôle fiscal.

مقدمة

مقدمة

1-تمهيد :

يشهد العالم تحولات اقتصادية عميقة وشاملة وسريعة، لها تأثيراتها المتعـددة الجوانـب على الاقتصاد الجزائري، بما تفرضه من تحديات حالية ومستقبلية مرتبطة بالانضـمام إلـى المنظمة العالمية للتجارة والشراكة مع التكتلات الإقليمية، كالاتحاد الأوربي،وكيفية التعامل مـع برامج المؤسسات المالية الدولية كصندوق النقد الـدولي ومجموعـة البنـك الـدولي، للقيـام بالإصلاحات اللازمة وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والتحكم في التوازنـات الكليـة لمعالجـة الاختلالات الهيكلية، التي ظهرت بوضوح بعد الأزمات النفطية منذ سنة **1986**.

ولقد كانت تلك البرامج تهدف إلى تغيير خصائص الاقتصاد الجزائري والتي منها:

–اقتصاد مديونية نظرا لاعتماده على التمويل الخارجي.

-اقتصاد ريعي يعتمد على استغلال القدرات النفطية بنسبة تجاوزت 98% من الصادرات.

-اقتصاد يعاني ثنائية هيكلية (الاقتصاد الرسمي والاقتصاد غير الرسمي) حيـث تنامـت فيـه ثروات هائلة أصبحت خارج نطاق السياسات الاقتصادية والمالية المرسومة.

-اقتصاد تطورت فيه آليات الفساد الاقتصادي وأصبحت تعيق مناخ الحركية الاقتصادية.

إن تلك الخصائص أصبحت عائقا امام ايجاد بيئة مالية ونقدية تضمن الاندماج الإيجابي في الاقتصاد الدولي وتخفض من الآثار السلبية.

-هذا الوضع يتطلب القيام بإصلاحات شاملة ومتسارعة، تعتبر الإصلاحات الجبائية أحد أبـرز مجالاتها.

لذلك كان لابد للإصلاح أن يبدأ بالنظام الجبائي منذ مطلع التسعينات من خلال مجموعة من السياسات التي يمكن من خلالها توجيه الحياة الاقتصادية والاجتماعية في مختلف الميـادين وعبر فترات زمنية معينة.

2-إشكالية البحث:

- ازدادت أهمية الإصلاحات الجبائية وتعاظم دورها بتطور دور الدولة في ظـل التحـولات المتسارعة بهدف ضمان الفعالية للنظام الجبائي في تحقيق التنمية الشاملة المستدامة وفي ظـل مسعى ترشيد الحكم من خلال ترشيد النظام الجبائي والبحث بجدية في تطـويره، مـن خـلال دراسة وتحليل الإصلاحات الجبائية وتقييم النتائج المحققة، وتقديم البدائل المثلى الممكنة التـي تتوافق مع البيئة الاجتماعية والسياسية والاقتصادية والثقافية التي تساهم فـي تطـوير النظـام الجبائي الجزائري ليحقق فعالية ونجاعة أكبر، وهذا يجعلنا نطرح إشكالية من خلال التسـاؤل الجوهري وما يتفرع عنه من أسئلة جزئية فيما يلي :

-هل النظام الجبائي الجزائري يحقق أفضل الموارد العامة من حيث الوعاء والتحصيل؟

الأسئلة الفرعية: يترتب على هذا التساؤل الرئيسي تساؤلات فرعية منها:

1-ما مدى رشادة الإصلاحات الجبائية المنتهجة منذ سنة 1992 في تحقيق هذه الأهداف ؟

2-هل التغيرات المتواصلة على بنية النظام الجبائي الجزائري تؤدي إلى الفعالية من منظـور الرشادة ؟

3-ما هي آفاقها في ظل التغيرات المحلية والدولية المصاحبة لها ؟.

4-كيف يمكن تفعيل هذا النظام على المستوى الولائي، من حيث التأسيس (الوعاء) والتحصيل بالتطبيق على دراسة ميدانية لولاية المسيلة.
5-هل الهيكل التنظيمي المقترح بمنظور 2009 يحقق أفضل الأهداف على المستوى الولائي والوطني، وما هي الرهانات والعوائق الممكنة ؟

3-فرضيات البحث:

تسعى الدراسة إلى مقاربة الحكم الراشد على النظام الجبائي الجزائري لذلك نعمل على اختبار صحة الفرضيات التالية:

1-القواعدالجبائية تعتبر من الروافد المؤدية إلى الحكم الراشد، وترتبط فعالية النظام الجبائي بترشيد القواعد الجبائية وفقا للبيئة التي تطبق فيها (الواقع الاجتماعي والاقتصادي).
2-الإصلاحات الجبائية المتواصلة ليست تامة ولا متوازنة من حيث الوعاء والتحصيل، والهيكل الإداري للنظام الجبائي غير ملائم.
3-استيراد الحلول الجبائية الجاهزة فكرة وإجراءا دون تأهيل البيئة الوطنية والمحلية سبب في قصور النظام الجبائي الجزائري، وعائق لفعاليته من حيث توسيع الوعاء وتحقيق أفضل تحصيل لجعل الجباية العادية مثل الجباية البترولية.
4- مدخل الجودة الشاملة للنظام الجبائي الجزائري يضمن الرشادة والتنسيق والتجانس على مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والتكامل مع الآليات الثقافية والحضارية وبالتالي تحقيق الأداء المتميز للنظام الجبائي الجزائري على المستوى المحلي والوطني بما يستوعب التحديات التي تفرضها التحولات الدولية.
5-يكتسي التنظيم الجيد للإدارة الجبائية أهمية بالغة في فعالية النظام الجبائي ومواكبة التحولات التي تفرضها العولمة.

4-أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى الإجابة عن التساؤلات الواردة في الإشكالية بالإضافة إلى :
-محاولة إظهار آليات ترشيد النظام الجبائي في محاربة الفساد المالي والاقتصادي.
-محاولة إظهار دور القيم والمبادئ الثقافية والعقائدية في الرفع من الوعي الجبائي.
-محاولة إبراز مدى اعتماد الإصلاحات السابقة والمتواصلة على ثقافة وخصوصيات البيئة الاجتماعية والاقتصادية الجزائرية.
-محاولة إظهار أن فعالية النظام الجبائي الجزائري ترتبط بتفعيل قيم الصدق والشفافية والعدالة والمواطنة الفاعلة كأساس لتحقيق الحكم الراشد.
-محاولة إظهار أن الرفع من جودة الخدمة العمومية في الإدارة الجبائية مدخل أساسي لتوسيع الوعاء الجبائي وتحسين التحصيل ضمانا لتمويل التنمية المستدامة.
- إظهار أهمية الدراسات العلمية والاستشرافية في تحسين الأداء خاصة إذا ما استندت على واقع الممارسة الميدانية.

5-تحديد إطار البحث:

الموضوع يتعلق أساسا بتشخيص النظام الجبائي الجزائري من منظور الرشادة أي مقاربة الحكم الراشد على القواعد الجبائية العادية فهو محدد بالجباية العادية تفصيلا دون الجباية البترولية، لذلك كان التحليل منصب على بنية هيكل النظام الجبائي من خلال :

-الجباية العادية- وعاء وتحصيل.

-الجباية العادية الوطنية الكلية والجباية الولائية (ولاية المسيلة).

-تقييم الإصلاحات الجبائية منذ سنة 1992 وآفاقها في 2009 من خلال الهيكل الإداري والعمليات الجبائية المقترحة في هذه الآفاق.

-معرفة السياق والمضمون والتحديات.

-تفعيل الرقابة على الغش والتهرب الجبائيين، ومن ثم التحفيز على الاستثمار.

-مدخل الجودة الشاملة وآليات العقد بالأداء في البيئة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية الجزائرية كرافد للحكم الراشد وبالتالي ترشيد النظام الجبائي الجزائري بالتطبيق على ولاية المسيلة.

6- أسباب اختيار البحث:

هناك العديد من الأسباب تأتي في مقدمتها :

-إظهار النظام الجبائي كإحدى الوسائل الهامة لتحديد دور الدولة في ظل التغيرات السريعة الحالية والمستقبلية.

-مدى إمكانية تطبيق الحكم الراشد على النظام الجبائي الجزائري.

-تحديد مساهمات النظام الجبائي الجزائري في التنمية المستدامة وإبراز آليات استيعاب التحديات الحالية والمستقبلية.

-انتماء الباحث للجهاز الجبائي الجزائري منذ بداية الإصلاحات الجبائية جعل الرغبة كبيرة لدراسة الموضوع من واقع معاينة الكثير من مشكلاته.

-محاولة تصور آليات إيجاد نظام جبائي راشد.

-ربط التكوين الأكاديمي بالتطبيق الميداني من خلال المزاوجة بين معارف الباحث النظرية وممارسته الميدانية منذ 1990.

7- أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث فيما يلي :

-الدراسة التحليلية من داخل النظام الجبائي الجزائري.

-إيجاد وسائل تمويل رشيدة للدولة والجماعات المحلية وطرح آليات تفعيل ذلك في ظل التغيرات.

-ربط الدراسات النظرية بالتطبيق الميداني.

8- المنهج والأدوات المستخدمة:

لطبيعة الموضوع تم استخدام ومزاوجة المناهج التالية :

-المنهج الوصفي: لاحتواء البحث على الجانب النظري الذي يتطلب توظيف التعاريف وسرد الأفكار وعرض بنية النظام الجبائي الجزائري وما يحكمه من قوانين وتشريعات مالية وغيرها مع التدعيم بالمنهج التاريخي لتتبع مسار النظام الجبائي الجزائري في فترات مختلفة.

-المنهج التحليلي: لتحليل وتقييم الأداء، بتحليل الإحصـائيات والمعطيـات وإيضـاح بعـض مستوياتها بالنسبة لبعض المؤشرات الاقتصادية التي لها علاقـة مباشـرة أو غيـر مباشـرة بالموضوع.
-المنهج الاستنباطي: من خلال دراسة الحالة واستشراف الرؤية المستقبلية بشكل متكامل حسب حدود الموضوع.
الأدوات : من خلال استغلال الإحصائيات الوطنية والدولية والولائية والقـوانين والتشـريعات الجبائية خلال فترة زمنية تمتد من 1992 إلى أفاق 2009.
-الفقه الجبائي المكون من: القوانين، التعليمات، والمناشير الوزارية الخاصة والمشتركة.
-الاستشراف والتوقع من خلال فحص ودراسة الخطط والإجراءات المحدد بمنظور 2009 وما بعدها.

9-الدراسات السابقة :

لقد اتجهت فكرة الباحث لهذا الموضوع خلال فترة الدراسة ما بعد التدرج من خلال تناول الموضوع في مجمل البحوث القصيرة على مستوى مقاييس التدريس لفرع التحليل الاقتصادي وأهمها:
-السياسة الجبائية الجزائرية -الجباية البيئية في الجزائر.-التجانس الجبائي والحكم الراشد.
-تأثير انضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة على النظام الجبائي الجزائـري فـي الأجـل القصير.

وكان هذا الاختيار دافعا أساسيا للاطلاع على العديد من الدراسات السابقة التي تقتـرب من الموضوع ومن أهمها :
-فعالية التمويل بالضريبة في ظل المتغيرات الدولية، رسالة دكتوراه، مقدمة بجامعة الجزائـر سنة 1995 للباحث عبد المجيد قدي.
-فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، كتاب لناصر مراد-2002.
-النظام الضريبي التونسي، دراسة كمية ونوعية، رسالة ماجستير، جامعة تونس للباحث طارق لعبيدي، سنة 1999.
-النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن-سعيد عبد العزيزعثمان، بالتركيز على النظام الضريبي الأمريكي والنظام الضريبي المصري.
-النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات العولمة، رسالة ماجستير، رجـراج أحمـد-2003.
-الإصلاحات الجبائية في الجزائر-تطورات .حدود، آفاق-رسالة ماجسـتير، سـارة بلحسـن 2004.
-النظام الجبائي الجزائري في الألفية الثالثة-ملتقى وطني بجامعة البليدة سنة 2003.

هذه الدراسات رسخت لدي الباحث أهمية دراسة ترشـيد النظـام الجبـائي الجزائـري بالتركيز على جانب الوعاء والتحصيل لفترة تمتد من بداية الإصـلاحات 1992 وتستشـرف 2009.

10-خطة البحث:

ومن أجل دراسة هذا الموضوع والإحاطة بإشكاليته تم تقسـيمه إلـى خمسـة فصـول أساسية،هي :

- الفصل الأول. الترشيد الجبائي وعلاقته بالحكم الراشد، ونتناول فيه أربع مباحث: المفـاهيم الأساسية للترشيد الجبائي والحكم الراشد، أسس الضريبة وتنظيمها الفني بالتركيز على الوعـاء الجبائي وآليات الربط والتحصيل الجبائي، وكذا ترشيد القواعد الجبائية وشروطها وآثارها على المستوى الكلي أو الجزئي بما يساهم في ترشيد السياسة الجبائية، لإيجاد النظام الجبائي الراشد من حيث المفهوم والمعالم وعلاقته بالنظام الاقتصادية.

-أما في الفصل الثاني فقمنا بعرض وتقديم النظام الجبائي الجزائري، مـن خـلال المراحـل التاريخية المختلفة وأهم مكوناته، وكذا الإصلاح الجبائي من حيث السياق والأهداف، ثـم بنيـة النظام الجبائي العادي للفترة (1992-2005) بالتطرق إلى الهيكل الإداري بعد الإصلاح الذي بدأ في 1992.

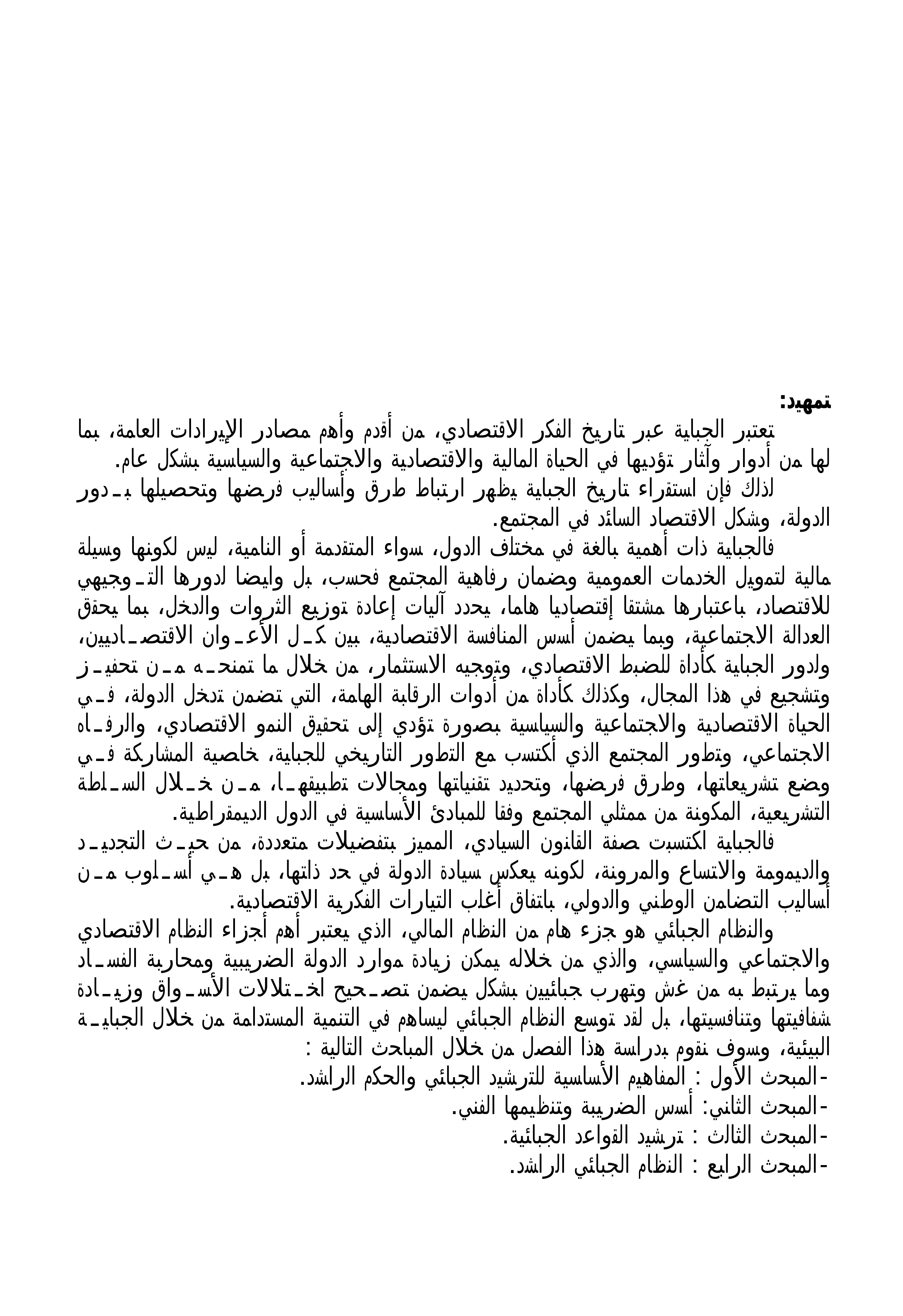
-أما الفصل الثالث فقمنا بتحليل وتقييم وظائف النظام الجبائي الجزائري الحالي من خلال تحليل وتقييم الهيكل الجبائي العادي، تحليل وتقييم الجباية المحلية، تقيـيم وظـائف النظـام الجبـائي الجزائري وفقا لمعايير مالية واقتصادية واجتماعية بالتطرق إلى التحديات الداخلية والخارجية.

-أما الفصل الرابع فجعلناه اقتراحا لآليات ترشيد النظام الجبائي الجزائري بآفـاق 2009 ومـا بعدها، حيث تطرقنا إلى آلية الجودة كأساس للحكم الراشد، آلية ترشيد القيم الثقافية والعقائديـة واستحداث هيئات قضائية جبائية متخصصة، ثم آلية الهيكلة حسب فئـات المكلفـين والنتـائج المتوقعة بالآفاق المستقبلية، واعتبرنا تحقيق نتائج الدراسات الوطنية أو الدولية كآلية من آليـات الترشيد حتى لا تهدر فرصة الوقت وما يترتب عنها من تكاليف مصاحبة لهذه الإصلاحات.

-أما الفصل الخامس فحاولنا دراسة حالة ميدانية من خلال تقييم الإصلاحات الجبائيـة بولايـة المسيلة، حدودا وآفاقا، باعتبارها ميدان عملي للباحث وذلك من خلال التطرق لمكونات الوعاء الجبائي، تحليل وتقييم الإصلاحات الجبائية وأثرها بالولاية خلال الفترة (1994-2004)، آليات الترشيد المنظورة بآفاق 2009، لنصل في النهاية إلى اختبار فرضيات البحث وهو ما أدى بنـا إلى الوصول إلى جملة نتائج وتوصيات والإشارة إلى آفاق البحث.

الفصل الأول

الترشيد الجبائي وعلاقته بالحكم الراشد



تمهيد:

تعتبر الجباية عبر تاريخ الفكر الاقتصادي، من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة، بما لها من أدوار وآثار تؤديها في الحياة المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية بشكل عام.

لذلك فإن استقراء تاريخ الجباية يظهر ارتباط طرق وأساليب فرضها وتحصيلها بدور الدولة، وشكل الاقتصاد السائد في المجتمع.

فالجباية ذات أهمية بالغة في مختلف الدول، سواء المتقدمة أو النامية، ليس لكونها وسيلة مالية لتمويل الخدمات العمومية وضمان رفاهية المجتمع فحسب، بل وايضا لدورها التوجيهي للاقتصاد، باعتبارها مشتقا إقتصاديا هاما، يحدد آليات إعادة توزيع الثروات والدخل، بما يحقق العدالة الاجتماعية، وبما يضمن أسس المنافسة الاقتصادية، بين كل الأعوان الاقتصاديين، ولدور الجباية كأداة للضبط الاقتصادي، وتوجيه الاستثمار، من خلال ما تمنحه من تحفيز وتشجيع في هذا المجال، وكذلك كأداة من أدوات الرقابة الهامة، التي تضمن تدخل الدولة، في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية بصورة تؤدي إلى تحقيق النمو الاقتصادي، والرفاه الاجتماعي، وتطور المجتمع الذي أكتسب مع التطور التاريخي للجباية، خاصية المشاركة في وضع تشريعاتها، وطرق فرضها، وتحديد تقنياتها ومجالات تطبيقها، من خلال السلطة التشريعية، المكونة من ممثلي المجتمع وفقا للمبادئ الأساسية في الدول الديمقراطية.

فالجباية اكتسبت صفة القانون السيادي، المميز بتفضيلات متعددة، من حيث التجديد والديمومة والاتساع والمرونة، لكونه يعكس سيادة الدولة في حد ذاتها، بل هي أسلوب من أساليب التضامن الوطني والدولي، باتفاق أغلب التيارات الفكرية الاقتصادية.

والنظام الجبائي هو جزء هام من النظام المالي، الذي يعتبر أهم أجزاء النظام الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، والذي من خلاله يمكن زيادة موارد الدولة الضريبية ومحاربة الفساد وما يرتبط به من غش وتهرب جبائيين بشكل يضمن تصحيح اختلالات الأسواق وزيادة شفافيتها وتنافسيتها، بل لقد توسع النظام الجبائي ليساهم في التنمية المستدامة من خلال الجباية البيئية، وسوف نقوم بدراسة هذا الفصل من خلال المباحث التالية :

- المبحث الأول : المفاهيم الأساسية للترشيد الجبائي والحكم الراشد.
- المبحث الثاني: أسس الضريبة وتنظيمها الفني.
- المبحث الثالث : ترشيد القواعد الجبائية.
- المبحث الرابع : النظام الجبائي الراشد.

المبحث الأول : المفاهيم الأساسية للترشيد الجبائي والحكم الراشد

إن الهدف الأساسي، للسياسة الاقتصادية :هو الاستخدام الرشيد للمـوارد الاقتصـادية، لحل المشكلة الاقتصادية المتمثلة في محدودية الموارد الاقتصادية، والقصـور فـي عمليـات استغلالها، في الوقت ذاته نجد بأن الحاجيات تتميز بخصائص عكسية تماما كالتعدد، التجديـد، والاختلاف من مكان لآخر، ومن زمان لآخر لذلك فالترشيد يعني : تخصيص أفضل المـوارد العامة، من حيث مصادرها واستمراريتها، ومن حيث مردوديتها وبقاؤهـا لضـمان اسـتمرار تغطية وتسديد هذه الحاجات عبر الأجيال.

المطلب الأول : مفهوم الترشيد الجبائي.

هناك مصطلحات كثيرة الاستخدام ترمي إلى ضرورة التحكم الجيـد، والوصـول إلـى أفضل النتائج، من خلال توسيع الوعاء الجبائي، وتنميته، والتحكم في حجم التحصيل، وتحسين مردوديته، إضافة إلى إحداث الآثار الاقتصادية المختلفة، بما يحقق أهـدافها بشـكل دائـم. إن مفهوم الترشيد الجبائي يتقاطع مع مفهوم ومبادئ الحكم الراشد، من حيث المدلول والهدف.

أولا- مفهوم الترشيد لغة[1] :

الرشد: الاستقامة على طريق الحق.

الرشيد: ذو الرشد الهادي المهتدي.

المراشد : مقاصد الطرق وما إستقام منها.

راشد: الراشد هو المستقيم على طريق الحق مع تصاب فيه.

في الاصطلاح اللغوي، يشير إلى الهداية، والاعتدال، يقال رشد أي اهتدى، كما يقال أرشده أي هداه ودله. ويقال الراشد بمعنى الواعظ[2].

وقد أشار القرآن الكريم، إلى هذا المدلول، في أكثر من وضع، من ذلك قوله تعالى وهو يخاطب الأوصياء على اليتامى : "...فـإن آنسـتم منـهم رشـدا، فـادفعـوا إلـيـهم أمـوالهم ..." (الآية: 06 سورة النساء)، أي: إذا تناهى إلى قناعتكم أن هؤلاء اليتامى قد توفرت لديهم إمكانيات الضبط، وحفظ الأموال، وحسن التصرف فيها، فـي أوجـه الصـلاح والسداد، فيمكنكم أن تعطوهم إياها(*).

ثانيا- مفهوم الترشيد في الاصطلاح الاقتصادي :

الرشد أو العقلانية هو : أحد المصطلحات الأكثر استعمالا في التحليل الاقتصادي، لكنـه يحمل معاني متعددة حيث يمكن إطلاقه على أي سلوك، إذا ما تم إنجازه في إطار مجموعة من المبادئ والمفاهيم المعروفة مسبقا، بحيث يصبح طريق الوصول إلى تحقيـق هـدف السـلوك المعنى عملية تقنية بحتة[3]، لكن المشكلة الأساسية هنا، تكمن في تحديد الإطار العام للمبـادئ والمفاهيم، التي من خلال مدى التوافق والانسجام معها، يمكن الحكم على السلوك بالرشـادة أو عكسها، ذلك أن تحديد هذه الأطر، عملية تخضع لمتغيرات وعوامل متعددة، ذات أبعاد أخلاقية وثقافية وحتى تاريخية، وهي تختلف من كيان لآخـر، وفقا للمذهب الاقتصـادي السـائد فـي المجتمع.

---

[1] ا نجد اللغة والإعلام: دار ا شرق، ب وت، 1991، ص 261.

[2] علي بن هادية، بلحسن الليث : القاموس ا ديث للطلاب، ا ؤسسة الوطنية للكتاب- ا زائر، ط1، 1991، ص 224.

(*) تصر تفس الط ي (أي إن وجد وعرفتم منهم العقل وإصلاح ا ال)-تفس ا لالا (فإن أبصر منهم صلاحا دينهم وما م) -تفس بن كث يع صلاحا دينهم وحفظا لأموا م)

[3] فرحي مد : ترشيد الإنفاق وذج قياسي، رسالة دكتوراه غ منشورة، جامعة، ا زائر، 1999، ص 285.

وعليه فإن مفهوم العقلانية، يرتبط بالثقافة، لذلك يمكن اعتبار النجاح، مرتبطا بمفهـوم القيم والأخلاق الفاضلة، فكلما كان السلوك متفق مع المعايير الأخلاقية، كلمـا كـان مسـتوى النجاح عاليا، مثل: المواقف الإيجابية من الحياة والبيئة. أما الترشيد الجبائي انطلاقا من الرشد الاقتصادي [1] فهو يعني "حسن التعامل مع الأموال كسبا وإنفاقا مما يوحي بـأن المسـألة ذات شقين، لابد من مراعاتهما في ذات الوقت : العناية بأوجه الإنفاق والعناية بتحصيل الإيرادات"، لذلك فإن مفهوم الترشيد الاقتصادي يتقاطع مع ما إستخدم بشكل جديد خلال الثمانينـات، مـن طرف المنظمات الدولية، والمالية، للمقاربات التنموية والاقتصادية، التي ينـادي بهـا البنـك العالمي وصندوق النقد الدولي، من خلال مفهوم الحكم الراشد Bonne Gouvernance [2].

---

(1) مد دويدار : **دراسات الاقتصاد ا ا** ، نشأة ا عارف، ص 215.

(2) **الدوافع الفكرية " المذهبية " للحكم الراشد وتطوره.**

تعد مسألة الحكم الراشد من القضايا التي طرحت نفسها بقوة، على الأجندة السياسية التنموية، في العديد من دول العالم، وعلى الـرغم مـن المناقشات، التي أثيرت حول أمور مثل : شفافية المحاسبة الحكومية، وكفاءة إدارة الأموال والموارد العامة، وكيفية محاربة الفساد، فإن مفهـوم الحكـم الراشد في حد ذاته لا يزال يتطلب دراسات أعمق وأوسع في الوقت الحالي وتبعا للتطورات الفكرية والمذهبية التالية:

أولا-الدوافع الفكرية والمذهبية للحكم الراشد:

إن الخلفيات الفكرية والمذهبية، الدافعة إلى بروز فكرة الحكم الراشد واستخدامها على النطاق الدولي منها :

-نظريات الندرة الاقتصادية وتأثير العولمة -بروز فكرة المجتمع المدني.

-تطور تقنيات الاتصال -فكرة العقلانية في اتخاذ القرارات -فكرة التنمية المستدامة

ثانيا-مراحل تطور مفهوم الحكم الراشد (تدرج تاريخي كمصطلح اقتصادي):

1-ظهر مفهوم الحكم الراشد كمصطلح اقتصادي مستعمل دوليا، لأول مرة عام 1991 في تقرير البنك الدولي، حول إفريقيا وجنوب الصحراء، بعنوان (إفريقيا من الأزمة إلى النمو المستدام).

وقد عرف التقرير (الحكم الراشد GOVERNONCE) على أنه : "الترتيبات المؤسسية للدولة، وعملية صياغة السياسية ووضـع القـرار وتنفيذه والعلاقة بين الحكومة والمواطنين برمتها".

2-صندوق النقد الدولي فقد عرفه في نفس التقرير خلال سنة 1992: "الحكم الراشد مرادفا للتسيير الاقتصادي الفعال والأمثل".

3-في سنة 1995 أنشأت منظمة التعاون والتنمية O.C.D.E فريق عمل، حول التنمية التشاركية والحاكمية الجيدة وكذلك حقوق الإنسان، والديمقراطية، كما قامت بتعيين وتدقيق وتعريف احترام القوانين.

4-في سنة 1997 أكد تقرير الأمم المتحدة –حول التنمية-بعنوان الدولة في عالم متغير، إلى أن الحكم الراشد، يتطلب عدم استبعاد أي عنصر من النشاط الإنساني، في خدمة التنمية،

5-في سنة 1998 طرح كوفي عنان الأمين العام لمنظمة الأمم المتحدة في إطار الملتقي الاقتصادي، في دافوس سويسرا شعار توجيه قوى الأسواق، من أجل دعم المثل العالمية.

6-تأثير العولمة المالية، وكذلك التداول السريع لرؤوس الأموال، جعل المساهمون يطالبون بنموذج حكومة المؤسسة، عبر تسطير واجبات المسـيرين، تجاه المساهمين من حيث الأمانة، الصدق، الاستقامة، الشفافية والفاعلية وتطوير نتائج المؤسسة، وهي القيم التي تدفع إلى آليات التشـاركية والتعـاون، وتحكيم القانون والمساءلة ...الخ. وكلها مبادئ أساسية للحكم الراشد

7-تقرير التنمية في العام 2000/99 البنك العالمي أكد على أهمية وضع خطوط إرشادية جديدة للتنمية تؤكد العلاقة بين الجوانـب البشـرية والمادية والمؤسسية للتنمية.

8- المبادرة الإفريقية الجديدة (2001) المشاركة الجديدة لتنمية إفريقيا (نيباد/NEPAD).

9-في سنة 2004 أبرز بيان مجموعة الثمانية الكبار (جورجيا) مسودة خطة إصلاح الشرق الأوسط الأوسع وشمال إفريقيا، تشجيع مسـاعي المنظمـة الرامية لترقية الحكم الراشد والشفافية وجهود مكافحة الفساد، من خلال تشجيع وتبني وتطبيق ميثاق الأمم المتحدة لمكافحة الفساد.

إن الحكم الراشد بكل مكوناته ومحدداته ومؤسساته، لا يستفيد من التصميم النظري، الآخذ في التطور فحسب، بل ويستفيد من الثقافة الوطنية الإسلامية، في مجال الحكم "الحسبة أي (المساءلة)، الأمانة أي (الشفافية) والعدل أي (المساواة في الفرص) وهي نفسها المبادئ التي تدعوا إلى تطبيقهـا الهيئات الدولية ذات الصلة بموضوع الحكم الراشد".

انطلاقا من كون الجزائر، عضو مؤسس وفاعل، في مبادرة النيباد (NEPAD) فقد تم تنصيب اللجنة الوطنية للحكم الراشد فـي الجزائـر، تطبيقا لمقررات الآلية الخاصة بالرقابة على مستوى إتفاقية الشراكة الجديدة، للتنمية، في إفريقيا، وتضم هذه اللجنة في عضـويتها 70 عضـو يمثلـون البرلمان بغرفتيه، فضلا عن سائر الهيئات الاستشارية ومراكز المجتمع المدني.

ثالثا -أهم التعريفات للحكم الراشد :

-ظهور المصطلح Good Governance, Gouvernance.

استخدم البعض ترجمة الحاكمية والحكم الراشد والحكم الصالح...الخ، للتعبير عن مفهوم (Gouvernance).

المطلب الثاني: مبادئ الحكم الراشد ومعاييره.

أولا- ينطلق الحكم الراشد من مبادئ أساسية هي :

1-الالتزام بالمسألة: حيث تكون الإدارات العمومية، مهيأة وقادرة علـى الإفصـاح، عـن أن نشاطها وأفعالها وقراراتها مطابقة للأهداف المحددة والمتفق عليها.

2-قابلية الانفعال: أي أن السلطات العمومية لها من الوسائل والمرونة، مـا يسـمح بالإجابـة وبسرعة عن تطور المجتمع، خدمة للصالح العام، أي الفحص النقدي لدور الدولة.

3-الشـفافية: حيث تكون الأفعال والقرارات واتخاذها، في بعض الأحيان مقترحة من طـرف إدارات أخرى معروفة كالبرلمان والمجتمع المدني، وأحيانا حتى المؤسسات الخارجية.

4-الفاعلية والمهارة : حيث تسعى الإدارات العمومية، إلى الالتزام والتشبث بإنتاج النوعيـة، خاصة في المجتمع والخدمات المقدمة إلى المواطنين. إضافة إلى السهر على أن تكون خدماتهم تستجيب وتلبي النشاط العمومي بكفاءة عالية.

5-الاستقبالية "الاستشراف" تتمثل في تعلم ودرس الأسباب العلمية والاقتصادية والاجتماعيـة، التي تدفع العالم المعاصر. والتنبؤ بالأوضاع التي يمكن أن تنجم عن تأثير هذه الأسباب، حيـث أن السلطات العمومية بإمكانها ومن خلال وضعها أن تسارع وتعجل بحل المشـاكل، قبـل أن تطرح مستقبلا انطلاقا من المعطيات المتاحة، بالإضافة إلى إقامة السياسات التي تأخـذ بعـين الاعتبار تطور التكاليف والتغيرات المرتقبة في مجال الاقتصاد والمحـيط الـوطني والمحلـي والدولي.

6-أسبقية الحق : أي إيجاد أسبقية للقانون، من خلال تطبيقه من طرف الهيئات، مهمـا كـان شكلها، بكل شفافية ومساواة، مع إشراك المواطنين في : الإعلام والاستشارة والمشـاركة فـي عملية اتخاذ القرارات، ولن يأتي ذلك إلا من خلال تقوية العلاقة بين الإدارة والمواطنين.

ثانيا-أرضية تطبيق الحكم الراشد: و تشمل العناصر التالية :

1-إلزام معرفة تطبيق القانون من خلال الصحافة والإعلام وتطوير تقنيات الاتصال، ومعرفة الحقوق والواجبات.

2-**التجند والالتزام** : أي أن الاهتمام و الالتزام بمعرفة الحقوق، والواجبات، يمكـن أن تـؤدي إلى مشاركة فعالة، وإلى مساءلة جدية.

3-التدرج في تحقيق الأهداف : إن عامل الزمن مهم جدا، ووضع خطط زمنية متدرجة يـؤدي إلى نتائج أفضل، فالتسرع واستعجال النتائج، قد يكون عائقا عن تحقيق الأهداف.

4-التنسيق الفعال: على المستوى الجزئي أو الكلي، مع مجموعة العمل أو فريـق العمـل، أو داخل المصالح أو بين الإدارة العامة أو بين القطاعات، أي تنسيق متكامل.

5-الموضوعية : وهي عنصر مهم جدا، لارتباطه بمدى تغيير الذهنيات، وتأثير عامل الـزمن ومدى إدراك وأهمية الأهداف، التي لابد من تحقيقها فكلما كانت قابلة للتحقيق ومنطلقـة مـن الواقع المعيش كانت أكثر عقلانية، وبالتالي يمكن تحقيقها.

6-التقييم:محطة هامة ومؤشر فعال، يعتمد على العناصر السابقة، ويحفز إلى تحقيق الأهداف، من خلال إعادة المراقبة، وكشف وتشخيص النقائص، وطرح الحلول البديلة.

7-**المواطنة الفعالة** : وهي نقطة ذات أهمية قصوى، تعبر عـن الالتـزام بالقـانون، وعـن المشاركة الفعلية، وعن وضوح الرؤية الفعلية للمواطن، وتلمس الأهداف المراد تحقيقها.

ثالثا-علاقة الحكم الراشد بالتنمية المستدامة وخصائصه :

الحكم الراشد هو الرابط الضروري لتحويل النمو الاقتصـادي إلـى تنميـة بشـرية مستدامة، أما خصائص الحكم الراشد فعديدة ومتنوعة، وقد تختلف باختلاف أولويات التطبيـق من بلد لآخر، وتختلف المعايير والخصائص وتتنوع من معايير سياسية واقتصادية واجتماعية. فلو نظرنا إلى المعايير التي يستخدمها البنك الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لوجدنا أنها تستند إلى ما يحفز النمو الاقتصادي، والانفتاح الاقتصادي والتنمية التجارية، والخصخصة وقد استندت دراسة البنك الدولي، عن الحكم الراشد لمنطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا إلـى معيارين أساسين هما : التضمينية والمساءلة.

***المعيار** الأول **:** يشمل حكم القانون والمعاملة بالمساواة والمشاركة، وتأمين فرص متساوية من الخدمات التي توفرها الدولة.

***أما المعيار الثاني :** يتضمن التمثيل والمشاركة والتنافسـية سياسـيا واقتصـاديا والشـفافية والمساءلة والمحاسبة[1].

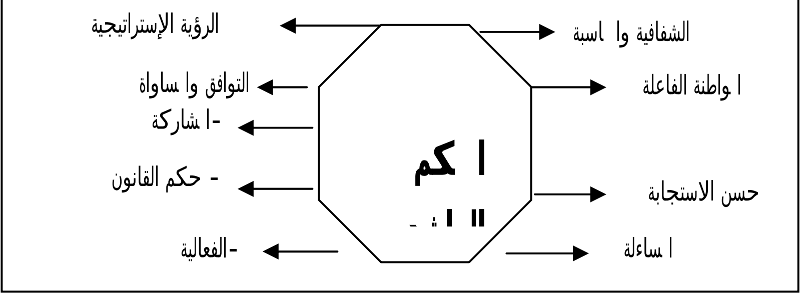
في بعض الدراسات الأخرى تم التركيز على ستة معايير للحكم الراشد هي:

أ-المحاسبة والمساءلة.ب-الاستقرار السياسي.ج-فعالية الحكومة.د-نوعية تنظيم الاقتصاد.هـ - حكم القانون.و-التحكم في الفساد.

بينما كانت الدراسات الصادرة عن برنامج الأمم المتحدة الإنمائي أكثر شمولا وتضمنت تسعة معايير هي :

-المشاركة، حكم القانون، الشفافية، حسن الاستجابة، المساواة، المواطنـة الفاعلـة، الفعاليـة، المحاسبة، الرؤية الاستراتيجية[2] كما هي مبينة في الشكل التالي :

الشكل رقم (01) : معايير الحكم الراشد.



Source : What is Good Governace UN. ESC AP.p3, http:www.gdre.org 20-03-2005. .

---

(1) تقرير التنمية الشرق الأوسط و ال إفريقيا، **ا كم ا يد لأجل التنمية الشرق الأوسط و ال إفريقيا** : س التنمية وا ساواة، واشنطن، البنك الدو 2003، ص2.

(2) UNDP. Gouvernance for sustainable Hamon development aundp 1997 p 4-5.

المبحث الثاني: أسس الضريبة وتنظيمها الفني.

بعد أن تطرقنا في المبحث السابق، لأهم المبادئ الأساسية للحكم الراشد، وأهميتها في ترقية وتطور المجتمع، في جميع مناحي حياته الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والثقافية...الخ، فإننا في هذا المبحث سنركز على معرفة أسس الضريبة، وماهيتها وخصائصها، وكذا تنظيرها القانوني، والأساليب الفنية في تنظيمها، من جانب الوعاء والتحصيل، قصد تلمس مبادئ الترشيد للنظام الجبائي، لكون الضريبة أصبحت مشتق اقتصادي هام، من حيث تأثيرها في الحياة المالية والاقتصادية والاجتماعية، ومن كونها أداة هامة من أدوات الحكم، في التوجيه والتنسيق وآلية هامة، من آليات تأهيل الأفراد الطبيعيين والمعنويين من حيث التحفيز والمراقبة وهي بذلك جزء أساسي في عملية الترشيد.

المطلب الأول : مفهوم وخصائص الضريبة :

إن مفهوم الضريبة قد تطور بتطور مفهوم الدولة في حد ذاتها، ومن خلال تطور مفهوم الحكم أيضا، ونظرا لتباين مفهوم الضريبة، وفقا للخلفيات التاريخية والفكرية لعلماء المالية، فإن ذلك لاشك ينعكس على تعاريفهم للضريبة، وعلى تحديد خصائصها.

أولا : مفهوم الضريبة :

لقد أصبحت الأبحاث والدراسات الجبائية، تعتبر الضريبة هي جوهر النظام الجبائي، إذ أن مفهوم هذا الأخير قد بني على أساسها وتطور بتطورها "فالاقتطاع الجبائي، الذي هو تعبير عن العلاقة الكائنة بين الدولة والمواطن، من حيث أنها إلتزام جبائي يستوجب وسائل تقنية قانونية، ويعكس الجذور التاريخية، لممارسة الديمقراطية، وعلاقتها بالاهتمام بالضريبة، ذلك أنها كانت مصدرا أساسيا للمؤسسة الديمقراطية"[1] .فما المقصود بالضريبة تحديدا ؟

هناك تعاريف مختلفة باختلاف وجهات نظر الباحثين في مجال الضريبة.

1-تعريف الأستاذ ميشال دران "Michel Dran" [2]**:** يعرف "الضريبة اقتطاع جبري، تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد، قصد توزيع ثقل الأعباء العامة، فيما بينهم بإنصاف".

2-تعريف الباحث غاستون جاز "GASTON JEZE" الضريبة : "إسداء نقدي واجب على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة"[3].

3-تعريف **رفعت المحجوب :** الضريبة: "اقتطاع مالي، تقوم به الدولة دون مقابل خاص يدفعها "أي دون تحقيق نفع خاص بدفعها" وذلك بغرض تحقيق نفع عام"[4].

4-علاقة تعريف الضريبة بالتوظيف في الفكر المالي الإسلامي: إن مصطلح الضريبة يعتبر مصطلحا أصيلا في تاريخ الجباية العربية الإسلامية، فقد استخدم أهل الاختصاص الفعل "ضرب" قرين توظيف الاقتطاع الجبائي، حيث تضمن كتاب الخراج العبارات التالية: "ضرب عليهم الجزية، ..."، "أضرب عليهم الجزية"[1].

وكذلك ما ورد في كتاب الأحكام السلطانية والولايات الدينية، مثلما هو الحال في عبارات "...بخراج يضرب عليها..."، "يضرب عليها خراج يؤدونه عنها..." قدر إخراج المضروب عليها"[2].

---

[1] DUVERGER (Maurice) : « **éléments de Fiscalité** » Call.Thémis PUE 1er 1976.p75.
[2] Alescandre. Droit fiscal algérien OPU Alger 1990.p26.
[3] JEZE(GASTON) « **cours de finances publiques 1937**».
[4] رفعت ا جوب : **ا الية العامة،** ص 88.

[1] أ يوسف يعقوب ابن إبراهيم **"كتاب ا راج"،** ا طبعة السلفية ـ 1352هـ، ص 28.
[2] أ ا سن علي ا اوردي : **"الأحكام السلطانية والولايات الدينية"**، دار الكتب العلمية، ب وت، ص 161و232.

كما تضمنت المقدمة [3] "فيستحدث صاحب الدولة أنواعا من الجبايـة، يضـربها علـى المبيعات..."، ومن هنا ظهر مصطلح الضريبة، واستقر في لغة الجباية العربية، ولذلك نجد في لسان العرب لابن منظور[4] بأن الضريبة : "واحدة الضرائب التي تؤخذ في الأرصاد والجزية ونحوها، ومنه ضريبة العبد وهي غلته ...الضريبة مفعولة وتجمع علـى ضـرائب...والاسـم ضريبة". كما نجد نفس المصطلح في المعجم الوسيط، الذي جاء فيه "الضريبة ما يفرض علـى الملك والعمل والدخل للدولة ويختلف باختلاف القوانين والأحوال"[5].

وهكذا يكون "مصطلح الضريبة في لغة الجباية العربية، يثير في الذهن ركنا هاما فـي الاقتطاع الجبائي "هو السلطة الجبرية" حيث ورد في لسان العرب لابن منظور الضـريبة مـا ضرب بالسيف... [6].

بعد أن استعرضنا العديد من التعاريف لمفهوم الضريبة، حسب اختلاف وجهات النظـر حولها، من قبل علماء المالية العامة، وحسب التطور الذي عرفه هذا المفهوم فإننا نستطيع تقديم هذا التعريف العام فنقول :

"الضريبة هي اقتطاع مالي تفرضه الدولة وتستوفيه، وفقا لقواعد قانونية تشريعية مقدرة بصـفة إلزامية ونهائية، وتفرض على المكلفين، وفقا لمقدراتهم التكليفية، في دفع هذا الاقتطاع، بقصـد تغطية النفقات العامة للدولة، والهادفة لخدمة المجتمع وتطويره في جميع مناحيـه الاقتصـادية والاجتماعية والبيئية والثقافية وغيرها، بما يعود على كل أفراد المجتمع بالنفع العام".

فالضريبة وفقا لذلك هي محور وجوهر النظام الجبائي، الذي يشمل "كـل الاقتطاعـات الإجبارية المطبقة من طرف الدولة والتي تأخذ غالبا شكل ضـرائب إضـافة إلـى الرسـوم الجمركية والاشتراكات الاجتماعية وغيرها من الاقتطاعات الأخرى"[7].

ثانيا- الضريبة ومفهوم باقي الإيرادات العامة :

ويتضح من التعاريف السابقة أن الضريبة تتميز عن باقي الاقتطاعات الجبائية الأخرى، كالرسم والثمن العام والقرض والإتاوة من حيث المفهوم فنجد :

1- الرسم : يعرف بأنه مورد مالي، تحصل عليه الدولة، ممن يكون في حاجـة إلـى خدمـة خاصة، تتفرد بأدائها الدولة مثل رسوم التسجيل بالجامعة، الرسوم القضائية، رسـوم الانتفـاع بالسير بالسيارة في الطريق العام، ...الخ.

فالرسم بهذا التعريف، مبلغ مالي يقتطع جبرا نظير خدمة خاصة، تقدم من طرف الدولة أو من يمثلها: "الجماعات المحلية والمؤسسات الإدارية وغيرها.

2- الثمن العام : هو ما تحصل عليه الدولة كإيراد عام، نظير تقديم خدماتها ويتحدد عادة طبقـا للعرض والطلب، وإعمالا بمبدأ المنافسة"[1]، ويتم من خلال التعاقد مثل كراء مساحات معينـة للعرض، أو استغلال مصالح الدولة ومنشآتها من قبل المكلفين، قصد الاستفادة منها مثل ثمـن الاشتراك في الهاتف، الانترنيت...الخ.

---

(3) عبد الر ان ابن خلدون: **مقدمة ابن خلدون،** دار الكتب العلمية، ب وت، ط$_1$، 1993، ص 218.

(4) ابن منظور: **لسان العرب لابن منظور،** ج$_3$، دار ا عارف، القاهرة، 1981، ص 2569.

(5) معجم اللغة العربية "**ا عجم الوسيط**"، ج$_2$، القاهرة، ط$_3$، 1986، ص 559.

(6) ابن منظور : مرجع سابق،ج $_2$، ص 2565.

(7) مد عباس رزي : **دور الضريبة تنمية القطاع البنكي وا ،** رسالة ماجست -غ منشورة-جامعة ا زائر 2000/99، ص 13.

(1) مد الصغ بعلي : **ا الية العامة،** دار هومة 2003، ص 59.

3-الإتاوة : وهي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع قيمة ملكه المترتب عن قيام الدولة، بمشاريع عامة فتعبيد طريق أو إقامة سد يؤثر على قيمة الأراضي المجـاورة، مما يقتضي أن يساهم المستفيد، بقسط ما في النفقات التي تحملتها الدولة[2].

4-القرض العام : والذي يمكن تعريفه بأنه "المبالغ المالية التي تحصل عليها الدولة من الغير، مع تعهد بردها إليهم مرة أخرى عند حلول ميعاد استحقاقها، وبـدفع الفوائـد وفقـا لشـروط مسبقة"[3]، وقد تكون القروض العامة داخلية أو خارجية، أي من مكلفين تحت سيادة الدولـة أو من خارجها.

5-الغرامة: هي المبالغ المالية، التي تفرض لعقاب مكلف ما، بسبب مخالفة القوانين واللـوائح المنظمة للمجتمع، وبالتالي فلها طابع ردعي، وتعتبر من الموارد العامة للدولة. إن هذه الفروق في مفهوم الضريبة، مع مفهوم بقية الاقتطاعات الجبائية، التي أشرنا إلى بعضها تستلزم تحديـد خصائص الضريبة.

ثالثا : خصائص الضريبة.

من خصائص التعاريف السابقة، ولتمييز الضريبة عن باقي الإيرادات العامة فإننا نبـرز الخصائص الأساسية للضريبة والمتمثلة في ما يلي :

1-الضريبة فريضة قانونية" تفرض بالقانون":

لا يتم تأسيس وتحصيل الضريبة، إلا بموجب قوانين السلطة العمومية "الدولـة". فهـذه الخاصية تجعل الضريبة أداة من الأدوات التي تبرز سيادة الدولة، في فرض وتكليـف أفـراد المجتمع بالضريبة أو الإعفاء منها، فالضريبة بخاصيتها السلطوية، بالرغم من أنه في بعـض الأحيان تسمى بالمساهمة أو الاشتراك، وهذه التسميات ترجع إلى الرضى الجماعي بالضريبة، وبالفعل فهذه الأخيرة –الضريبة- لا يمكن أن تؤسس أو تحصل إلا عندما يكون القانون المتعلق بها مصادقا عليه من طرف البرلمان، الذي يتألف من ممثلي الشعب، وهو ما يعكـس رابطـة التضامن الاجتماعي بين الدولة والتابعيين لها، لذا لا يمكن أن تفرض الضريبة، بأمر أو قـرار إداري بل يجب أن تصدر بقانون[4]. إن هذه الخاصية قد أصبحت من مبادئ أعلى وثيقة قانونية تحكم الدولة، ألا وهي الدستور، حيث أصبح الآن مبدأ راسخا ومنصوصا عليه في كافة دساتير دول العالم، ولم يكن هذا مصاحبا لتاريخ الضريبة، لكنه بعد التطورات الهائلة في حياة الأفـراد والدول. تم تحقيق خاصية قانونية الضريبة، بعد ثورات كبرى قامت في العديد من دول العالم، كفرنسا، بريطانيا، الولايات المتحدة الأمريكية، وقد كان إعلان حقوق الإنسان والمواطن الـذي أصدرته الثورة الفرنسية (1789) في القرن الثامن عشر، يتضمن دستورية الضريبة، كما نجد كذلك دستور الولايات المتحدة الأمريكية (1787) "يمكن تأسيس الضرائب من طرف الكنغرس لغرض تسديد الديون والقدرة على الدفاع المشترك ورفاهية الولايات المتحدة الأمريكية"[1].

إن هذا التطور القانوني للضريبة خاصة في الدول المتقدمة قد أفرزت في بعضها "فرعا جديـدا مـن فـروع القـانون الدسـتوري، يسـمى بالقـانون الجبـائي الدسـتوري،

---

(2) أ.عمر ياوي : **مسا ة دراسة ا الية العامة،** دار هومة 2003، ص 94.

(3) حس مصطفى حس : **ا الية العامة،** ديوان ا طبوعات ا امعية، 1995، ص61.

(4) مد عباس رزي : مرجع سابق، ص 17.

(1) Poul.Morie GAUMET, Finances Publiques : Tome1, Edition Montchrestien paris 1981.page 29.

بل هناك أبحاث كبرى ومتواصلة في فقه القانون الفرنسي متعلقة أساسا في هـذا الفـرع مـن القانون"[2].

وفي الجزائر نجد الدستور الجزائري (1996) ينص على ما يلـي : "كـل المـواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويـل التكـاليف العموميـة حسب قدرته الضريبية، لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضـى القـانون، ولا يجـوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه"[3].

2- الضريبة أداء نقدي :

هذه الخاصية للضريبة تعكس تطور فكر المالية العامة، وخاصة فكرة الضريبة بتطـور النظام المالي في حد ذاته، فإذا كان عبر تاريخ الضريبة، قد تـم الاقتطـاع بصـور وأشـكال متعددة، كأعمال السخرة في شق الطرق وبناء الجسور وإقامة السدود وغيرها، والتـي تعتمـد على الاقتطاع من جهود المكلفين بالضريبة، أو من خلال الاستيلاء على جزء من الممتلكـات، أو نسبة من المحاصيل، حيث أصبح هذا الشكل لا يلائم النظام المالي الحديث الذي أصبحت فيه نفقات الدولة المتعددة والمتنوعة تتم نقدا، لذلك فإن الاقتطاع الضريبي لا بد أن يكون متجانسـا مع النفقات العامة.

3- الضريبة أداء محصل جبرا :

لأن المكلف بها ليس له الاختيار في دفعها، أو تركها، وبما أنه عضو من أفراد المجتمع، ويخضع لسيادة الدولة، فإن خاصية السيادة القانونية، التي تطرقنا إليها سـابقا تعطـي للدولـة الطابع الإلزامي في تحصيل الضريبة، ويتجلى هذا الإلزام في الإطار القانوني، الـذي يحـدد الضريبة ويعرفها، ويحدد وعاءها ومعدلاتها، والكيفية التي تحصل بها دون اتفاق مع المكلـف بها، كما يمنح للدولة ممثلة في المصالح الجبائية، المكلفة بالجباية حق اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري، في أداء وتحصيل الضريبة، وترتبط هذه الخاصية بدرجة الوعي الثقـافي، وحقـوق المواطنة وبدرجة الرشادة في نشر الفكر الضريبي في المجتمع.

4- الضريبة أداء محصل بصفة نهائية :

إن الأداء الجبري للضريبة، لا يترتب عليه أي رد لها، إلا من خلال النزاع القـانوني، للاستفادة من نص تشريعي بالإعفاء الجزئي أو "الكلي" الدائم أو المؤقت، أو بتصحيح الأخطـاء المادية في حساب وعائها، وتصفية دينها.

وهذه الصفة تؤشر على أن التحصيل النهائي للضريبة، يوجه لتغطية احتياجـات أفـراد المجتمع، بصفة عامة، مما يبرز العلاقة بين استقرار الإيرادات، والتحكم في النفقات وبقدر مـا كانت الضريبة نهائية فإنها تؤشر على أن فرضها كان سليما وصحيحا، وأنها لم تلاق احتجاجا، أو تملصا من قبل المكلفين بها، بل أن عدم الاحتجاج على الأداء المحصل نهائيا يسترشـد بـه على القابلية والرضائية، في تحقيق أهداف المجتمع من قبل أفراده.

5- الضريبة أداء محصل دون مقابل خاص : حيث أن تقدير سعر الضريبة، لا يتم على أساس حجم استفادة المكلف بها، من خدمات الضريبة والمرافق العامة، بل يتم وفقا للمقدرة التكليفيـة للفرد، وما يحصل عليه من دخل أو ثروة، بعد خصم ما يمنحه القانون من نفقات الحصول على الدخل، ونفقات المحافظة على الثروة، وأن هذه المقدرة التكليفية يحددها القانون الذي تفرضـه الدولة، بناءً على معطيات اقتصادية واجتماعية أو سياسية أو بيئية بل حتى شخصية أيضا.

---

[2] Louise (philip) : Droit Fiscal. constitutionnel Economica, 1990.p.80.

[3] المادة 64 من دستور 1996.

إن قيام المكلف بدفع الضريبة، دون أن يحصل على منفعة خاصة، تعود عليه ذاتيا دون غيره إنما هي مساهمة منه في إظهار مواطنته الفاعلة، كعضو داخل المجتمع ومدى مشـاركته الإيجابية في رفاهية وتطور المجتمع الذي يعيش فيه، وينتمي إليه، وفي الحقيقة هناك اسـتفادة غير مباشرة تنعكس على المجتمع من الخدمات والمرافق العامة.

6-الضريبة مطلوب من أعضاء المجتمع العام : إن هذه الخاصية تبـرز أن الضـريبة التـي تفرض من قبل السلطة العامة، إنما من خلال ممثلي الأفراد في السلطة التشريعية، كالبرلمـان وغيره، وبالتالي فإن الضريبة لا يمكن أن تفرض أو تلغى أو تعـدل، إلا مـن قبـل السـلطة التشريعية فالمصالح الجبائية التي تقوم بتنفيذ أوامر السلطة العامة، يجـب أن تكـون مجبـرة بالالتزام بأحكام التشريعات المالية فالإلزام يقع على الدولة وممثليها، كمـا يقـع علـى أفـراد المكلفين بالضريبة، والقضاء يجب أن يكـون رقيبـا علـى ذلـك، إحقاقـا للعـدل وإبـرازا لخاصيةالمساءلة والشفافية، لذلك نجد الدستور الجزائري لسنة 1996 ينص "يشرع البرلمان في الميادين التي يخصصها له الدستور وكذلك في المجالات التالية :

01-.......إلى 10

11-المصادقة على المخطط الوطني.

12-التصويت على ميزانية الدولة.

13-إحداث الضرائب والجبايات والرسوم والحقوق المختلفة وتحديد أسسها ونسبتها.

14-النظام الجمركي ......".

وكذلك "يؤسس مجلس المحاسبة ويكلف بالرقابة البعدية لأموال الدولة ...."[1].

---

[1] المادة 122 من دستور 1996

7-خاصية تحقيق النفع العام : هذه الخاصية تعبير على أهم أهداف الضريبة، وهـو تحقيـق النفع العام، ويختلف مفهوم النفع العام حسب التصور التاريخي للفكر الجبائي، المرتبط بتطـور فكر الدولة. فقديما كان يقتصر على الحصيلة المالية، لتغطية النفقات العامة، أما حاليـا فـالنفع العام متعدد بتعدد تداخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، فالرقابة على الثروات تحقق النفع العام، وتضمن المنافسة الشريفة وتحفيز الاستثمار وحماية أفراد المجتمع من السلع الضارة وحماية البيئة تعد كذلك من النفع العام ...الخ.

8-خاصية الفرض وفقا للمقدرة التكليفية : إن الضريبة تفرض على شخص قادر على الدفع، تبعا لمقدرته المالية، فالضريبة هي الطريقة السليمة لتقسيم الأعباء العامة بـين الأفـراد وفقـا لمقدرتهم التكليفية"[1].

المطلب الثاني: التنظير القانوني والمبادئ الأساسية للضريبة :

إن السؤال الذي يطرح في علم المالية العامة هو ما هي الأسس القانونية التـي تعطـي للدولة الحق في فرض الضرائب وجبايتها وإلزام المكلفين بأدائها ؟ وما هـي أبـرز المبـادئ الأساسية للضريبة ؟

إن استقراء الإجابات المقدمة عن هذه الأسئلة في تاريخ الفكر الضريبي أرشـدتنا إلـى محورين أساسين هما :

أولا : التنظيم القانوني للضريبة :

ويستند الفكر الضريبي في هذا المجال إلى نظريتين أساسيتين فـي التكييـف القـانوني للضريبة هما:

1-نظرية العقد المالي والمنفعة:

حيث فسر كثير من علماء المالية، خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشـر أن الفـرد يدفع الضريبة مقابل المنفعة التي تعود عليه، من خدمات المرافق العامة للدولة، وذلـك ضـمن رابطة إجتماعية لكل الأفراد داخل المجتمع، وهي عبارة عن عقد ضمني بين هؤلاء الأفـراد، يتبادلون من خلاله التنازل عن بعض الحرية والمال لبعضهم البعض، مقابل أن يؤمنوا للآخرين جزء من الحرية والمال أيضا، في ظل قانون الرابطة الاجتماعية أو العقد المـالي والمنفعـة، وعليه فمن مقاصد هذه النظرية، أن تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أسـاس فكـرة المنفعة، التي تعود على المكلفين بالضريبة والمتمثلة أساسا في الانتفاع الاجتماعي من خـدمات المرافق العامة أي الفائدة الاجتماعية، وحسب مفهوم هذه النظرية، فإن الارتباط القانوني، إنمـا هو العقد الضمني، أو المعنوي بين الدولة والمواطنين يسمى بالعقد الاجتماعي، وقد كـان مـن أبرز رواد هذه النظرية"جان جاك روسو وآدم سميث ومونتيسيكو في القرن الثامن عشر"، وقـد تعددت رؤى هذا الاتجاه في تحديد نوع العقد وطبيعته،

1-1-النقد الذي وجه لهذه النظرية: ويمكن التعرض له في النقاط التالية

أ-أنصار هذه النظرية اعتمدوا على التنظير القانوني، السهل والبسيط من الوجهـة النظريـة، والمتعارض مع الحقيقة، التي تبرز الصعوبة الواضحة في عملية تقدير المنفعة، التي تعود على دافع الضريبة من خدمات المرافق العامة، والتي لا يمكن قياسها أو تجزئتها كخـدمات الأمـن والدفاع وغيرها .

---

[1] خالد ا طيب : مرجع سابق، ص 18.

ب-الإسقاط الزمني المباشر على أفراد المجتمع خلال نفس الفترة، دون إعتبار لعنصر الاستدامة وكيفية مقابلة هذه المنافع، المتناقصة مع الأجيال المستقبلية.

ج-من وجهة نظر أصحاب هذا الاتجاه فإن الفقراء والفئات الأقل دخلا وثروة، لابد أن يدفعوا ضرائب أكبر من قدراتهم، كثمن مقابل لما يعود عليهم من منافع المرافق العامة، باعتبار حصتهم الكبيرة في هذه المنافع، فيفترض أن يدفعوا مقابل ذلك كضرائب.

د-إن المقاربات الفكرية لهذه النظرية، مبنية على أساس أن وظيفة الدولة محدودة في الأمن والدفاع "الدولة الحارسة"، وهو ما تجاوزه الزمن، وتطور دور الدولة في حد ذاتها، حيث أصبحت الدولة متدخلة وموجهة ومراقبة، ومن مهامها حتى في عصر العولمة، محاربة الفقر وتوزيع خدمات المرفق العام بما يكفل تحقيق هدف محاربة الفقر وضمان التنمية المستدامة، من خلال ترشيد خدمات المرفق العام.

2-نظرية التضامن الاجتماعي:

من مضمون هذه النظرية أن الأفراد يسلمون بضرورة وجود الدولة، لأسباب متعددة، سياسية، واقتصادية، واجتماعية تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع حاجاتهم، ومن ثم ينشأ مبدأ سيادة الدولة التي هي ضرورة اجتماعية، وليست وليدة عقد اجتماعي أو نظام التعاقد، وأن مبدأ السيادة هو وحده الأساس القانوني، الذي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض الضرائب والذي يرجع إليه الإلتزام بدفعها[1]، التضامن الاجتماعي يشمل كل فئات المجتمع وهو ما يربط هذه النظرية بفكرة السيادة القانونية التي تمارسها الدولة على مواطنيها والمقيمين بها، ومن ثم إلزامهم وإجبارهم على أداء الضريبة "خاصة وأن الدولة المعاصرة لم يعد دورها مقتصر على مجرد توفير الأمن الداخلي ولكنها أصبحت تعمل بمختلف وسائلها وأنظمتها للحفاظ على التوازن الاقتصادي والاجتماعي ومعالجة الأزمات الاقتصادية وتحقيق التنمية في المجتمع .."[2] وهو ما تتكفل به الضريبة باعتبارها أداة هامة لتحقيق التنمية في كل المناحي. أن النتائج التي توصلت اليها هذه النظرية في التكيف القانوني للضريبة تتمثل في ما يلي :

1-إن الضريبة فكرة سيادية ،أي للدولة سلطة تحديدها وسلطة تنظيمها الفني.

2- تفرض الضريبة على جميع أفراد المجتمع , ملتزمين بواجب التضامن الاجتماعي وهو ما يعني "عمومية الضريبة"[3].

3-أن يكون تحديد العبء الذي يدفعه كل ممول من الضريبة ليس بقدر ما يعود عليه من نفع ولكن وفقا لقدرته في تحمل أعباء الجماعة أي المقدرة التكليفية.

إن هذه النتائج ترتبط بالمبادئ الأساسية للضريبة فما هي هذه المبادئ ؟

---

[1] بعلي مد الصغ : مرجع سابق، ص 60.

[2] أ د يونس البطريق وحامد عبد الـيد دراز : **النظم الضريبية**، دار ا امعية، ب وت، 1950، ص19.

[3] بعلي مد الصغ ، يسرى أبو العلاء : ا رجع نفسه، ص 62.

ثانيا : المبادئ الأساسية للضريبة :

إن عملية التنظير القانوني للضريبة وكذلك خصائصها مستمدة من مجموعـة المبـادئ الأساسية، التي يتعين على أي مشرع جبائي مراعاتها واتباعها قصد تأسيس نظام جبائي فعـال وراشد، ذلك أن هذه القواعد أو المبادئ تراعي مصلحة المكلفين بالضريبة وتحميها، ومن جهة أخرى تحمي حق الدولة أو الخزينة العمومية، فهي دعائم أساسية في الفكر الضريبي وجب على الدولة احترامها وإبرازها والتقيد بها ضمانا للفعالية وتحقيقا للرشادة الجبائيـة إن بعـض هـذه المبادئ قد أبرزها آدم سميث (1776) في كتابه البحث في حقيقة ثروة الأمم ويتمثل جوهر هذه المبادئ فيما يلي:

1-مبدأ العدالة والمساواة :

"على مواطني كل دولة أن يساهموا في نفقات الحكومة تبعا لمقدرتهم -أي نسـبة إلـى الدخل الذي يتمتع به كل منهم- في ظل حماية الدولة"[1].

إن فكرة العدالة والمساواة وتطبيقها كقاعدة أساسية أثناء فرض الضريبة تجعلنا نميز بين مفهوم العدالة كركن أساسي لا تقوم الضريبة إلا به وبين العدالة الضريبية كهدف أساسي مـن الأهداف المراد تحقيقها بواسطة الضريبة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية...الـخ. وفقا لاعتماد الدولة على الضريبة كأداة من أدوات الضبط المالي والاقتصادي والاجتماعي فـي تحقيق الأغراض المختلفة.

فالعدالة كركن أساسي للضريبة رغم السبق الفكري والتاريخي لها فإنها دعامة أساسـية ورافد من روافد ترشيد النظام الجبائي فيما يتعلق بالعبء الضريبي الذي يوزع علـى أسـاس مقدرة كل فرد ومدى مساهمته في تحمل نفقات الدولة.

إن علماء المالية عند تفسيرهم لعبارة أدم سميث "إنه يجب أن يساهم رعايا الدولـة فـي النفقات الحكومية وفقا لمقدرتهم النسبية بقدر الإمكان، أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل مـنهم في حماية الدولة، أي إن تحقيق العدالة يكون من خلال الضريبة النسبية التي بمقتضاها يتحـدد سعر نسبي للضريبة من دخل الفرد، إن هذا الربط بين العدالة والضريبة النسبية غير صـحيح في الواقع، حيث نجد أن الفئات ذات الدخل الأقل يقع عليها عبء جبائي أشد من الفئـات ذات الدخل المرتفع، وهو ما يخالف مفهوم العدالة ولا يحقق مبدأ المساواة.

ونتيجة لذلك فقد اتجه علماء المالية في العصر الحديث إلى التخلص من فكرة الضـريبة النسبية والأخذ بفكرة الضريبة التصاعدية فيتم فرض الضريبة بنسب تتغير بقيمـة الوعـاء أو المادة الخاضعة للضريبة، ورغم ذلك فهناك صعوبات في تطبيـق الضـريبة التصـاعدية لأن المشرع ليس له دراية على ما لدى الأفراد من نقود حقيقية لذلك أوجد الفكر الضريبي الحـديث مفهوم آخر لمبدأ العدالة والمساواة يعتمد على مبدأين هما :

أ-مبدأ الشمولية الشخصية[2]، ب-ومبدأ الشمولية المادية .

فمحتوى المبدأ الأول أن تفرض الضريبة على كافة الأفراد (الطبيعيـين أو المعنـويين) الخاضعين لسيادة الدولة وفقا لمبدأ الجنسية أو التبعية القانونية والاقتصادية إلا ما نـص عليـه القانون بالإعفاء للتعاملات المماثلة كالسلك الدبلوماسي أو أغراض اقتصادية واجتماعية محددة قانونا أو وفقا لاتفاقيات جبائية دولية فهذا المبدأ يركز علـى الأوضـاع الشخصـية للمكلـف بالضريبة.

---

[1] حسن عواضه : **ا الية العامة،** دار النهضة، بـ وت، ط6، سنة 1983، ص 403.

[2] ـمد عباس ـرزي : **اقتصاديات ا الية العامة،** ديوان ا طبوعات ا ـامعية 2003، ص 192-193.

أما المبدأ الثاني "الشمولية المادية" فالضريبة تفرض على كافة الأموال والعناصر المادية للمكلف إلا ما نص عليه القانون بالإعفاء كالامتياز الجبائي من أجل ترقية الاستثمار ونحوه" إن هذين المبدأين يساهمان فعلا في إظهار مبدأ العدالة الضريبية من خـلال الإلمـام والإحاطـة بشخص المكلف وظروفه المالية وحالته الاجتماعية عند فرض الضريبة وهو الأمر الذي أخذت به العديد من النظم الضريبية في العصر الحالي.

وتعتبر المساواة أمام الضريبة مفهوما متطورا يفترض جوابا على أسـئلة عديـدة فـي مجتمع معين، وفي وقت محدد "التقسيم الاجتماعي، والمهني للضريبة، فرض الضـريبة علـى مداخيل ورأس المال، تقدير الضريبة بين المكلفين ذوي المداخيل البسيطة وأصحاب المـداخيل الكبيرة..." . وتنطوي العدالة الضريبة حتما على عنصر نفسي واجتماعي، بحيـث لا تكـون الضريبة أو النظام الضريبي عادلا إلا إذا اعترف له بذلك من قبل المجتمع الذي يطبق عليه في زمن معين [(1)].

2-مبدأ اليقين "الصراحة والوضوح":

وهو المبدأ الثاني الذي قدمه أدم سميث "إن علم المسؤول بالالتزامات الواقعة عليه علما قاطعا لاشك فيه من الأهمية بمكان ذلك أن عدم اليقين في النظام الضريبي أشد خطرا من عدم العدالة في توزيع الأعباء الضريبية" [(2)].

ويقصد بهذا المبدأ أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام من ذلك أن يكون المكلف متيقنا بمدى إلتزامه بأدائها بصورة واضحة لا التبـاس فيهـا، (القيمـة، الوقت، الطريقة التي يسدد بها) ،أي الشفافية التامة في تحديد قيمة الضريبة وفقا للقانون، وكذلك جزاءات التخلف عن أدائها والإجراءات الجبائية التي يمكن الرجوع إليها للدفاع عن حقوقه أمام الهيئات الضريبية...الخ.

إن هذا المبدأ يعتمد ويدفع إلى شفافية القانون الجبائي، وبالتالي فهو رافد من روافد ترشـيد – النظام الجبائي- ويرتبط كذلك بمدى نشر الوعي الجبائي ومـدى حريـة انتشـار المعلومـات والحصول عليها بخصوص طرق تأسيس الضرائب وتسديدها وكل ما يتعلق بها.

3-مبدأالملاءمة في التحصيل :

يقصد بهذا المبدأ تنظيم قواعد الضريبة بصورة تلائم ظروف المكلفين بهـا، وتسـهيل دفعها من حيث الوقت وطرق التسديد والإجراءات اللازمة لـذلك ،بحيـث تمتـاز بالبسـاطة والشفافية وتراعي ظروف المكلف زمانا ومكانا، فالمكلف يسدد ما عليه من ضرائب بعد تحقيق الدخل الفعلي وليس الاحتمالي أو المؤجل أو غير المحدد، كمـا أن مبدأالملاءمـة يمتـد فـي مضمونه إلى مراعاة الظروف المادية والنفسية لدافعي الضرائب حتى لا تصبح عائقا لهـم، أي تجب الضريبة في الأوقات والطرق الأكثرملاءمة للممول" [(3)].

إن هذه القاعدة تطورت مع تطور الفكر الضريبي مماأوجد فكرة الاقتطاع من المصـدر والخصم لدى الغير، خاصة بالنسبة للضريبة على الدخل وهي آليـات أكثرملاءمـة للمكلفـين وللمصالح الجبائية في نفس الوقت.

4-مبدأ الاقتصاد في النفقات :

---

(1) أ.عمر ياويي : **مرجع سابق**، ص 99.

(2) يوسف القرضاوي : **فقه الزكاة**، مؤسسة الرسالة، طبعة 1986، ج1، ص 104.

(3) عبد الكر صادق بركات : **النظم الضريبية**، الدار ا امعية، ب وت 1988، ص 36.

يعني هذا المبدأ أن تكون حصيلة الضرائب أكثر من المبالغ المنفقة على تحصـيلها لأن الهدف من تحصيل الضرائب ليس تغطية نفقات تحصيلها بل المشاركة فـي تمويـل الخزينـة العمومية باعتبار الضريبة من أهم مصادر التمويل الداخلي، إن نفقات تحصيل الضريبة تتمثـل في أجور العاملين عليها والمطبوعات والوسائل المستخدمة في ذلك.ولذلك كل ما كان التسديد تلقائيا من طرف المكلفين كانت إيرادات الضريبة أقل تكلفة ويتوقف هذا المبـدأ علـى مـدى وضوح المبادئ السابقة-العدالة والملاءمة في التسديد، وعلى ترشيد انفاق حصـيلة الضـرائب ووضوحها ومدى مساءلة المكلفين عنها باعتبار أن هذا الإنفاق العام إنما هي أموالهم، وبالتالي كلما كان هذا المبدأ قائما كان رافدا من روافد الحكم الر اشد.

5-مبدأ التدخل والرقابة :

هو مبدأ يعكس تطور الفكر الضريبي مع تطور دور الدولة المعاصرة التي أصـبحت تستخدم الضريبة كأداة من أدوات الضبط الاقتصادي والمالي والاجتماعي بما يخـدم الصـالح العام كتحفيز الاستثمار ومحاربة الغش والتهرب الجبائيين، حماية مبادئ اقتصادية هامة كمبـدأ المنافسة بين الأعوان الاقتصاديين، من خلال مبدأ الرقابة والمحاسبة والمساءلة، أو من خـلال حماية المجتمع من الآفات والاستهلاك الضار كتجارة التبغ والمخدرات وغيرهـا، أو بتحقيـق التوازنات الجهوية والإقليمية...الخ.
أو من خلال التدخل في حماية الاقتصاد كفرض ضرائب جمركية...الخ.

إن هذا المبدأ يعتبر من المبادئ الهامة في مواجهة تأثير العولمة المالية والاقتصادية ومن المؤشرات التي تبرز حجم التحديات والرهانات المستقبلية على الفكر الضريبي.

6-مبدأ المرونة والبساطة :

إن هذا المبدأ[1] يظهر التغيرات في حجم التكليف الضريبي بنفس اتجاه التغيير في الدخل الفردي أو القومي، أي أن تتسم الضريبة بمرونة تجعلها تساير الظروف الاقتصادية وتتكيـف معها بسرعة ، إن مبدأ المرونة يشترط ضمنيا ليونة الضريبة وعدم جمودها باعتبارها مشـتقا اقتصاديا هاما فبقدر ليونتها فإن حصيلتها يمكن أن ترتفع أو تنخفض حسب الهدف الاقتصـادي المراد تحقيقه.

7-الكفاءة والتنوع "التجانس والتنسيق":

إن هذا المبدأ يعتبر ركنا أصيلا، من أصول الفكر الضريبي، فكفاءة الضريبة من خلال أوعيتها، وطرق تحصيلها، وكفاءتها في المحافظة على كفاءة جهاز السوق، وأن تسـاهم فـي توجيه الموارد الاقتصادية. التوجيه الأمثل ولعل مبدأ الكفاءة أولى درجـات الفعاليـة للنظـام الضريبي في مواجهة تصحيح إخفاقات السوق[1]، ويظهر هذا الركن خاصة في الجباية البيئيـة أو ما يسمى بتخضير الجباية.

إن الكفاءة ترتبط بالبدائل المثلى لتشكيلة واسعة من الضرائب والتنـوع فـي أوعيتهـا الضريبية حتى يتسنى لها الوصول إلى الحصيلة المثلى بشكل متجانس ومتناسـق ويسـتوعب التحفيزات المتسارعة في المجالات الاقتصادية والمالية والاجتماعية بما يعمل علـى إدماجهـا بشكل كفء وفعال[2].

---

(1) كامل بكري، أ د مندور : **علم الاقتصاد**، الدار ا امعية 1989، ص 531.

(1) عبد اليد قدي : **ا دخل إ الدراسات الاقتصادية الكلية**، ديوان ا طبوعات ا امعية 2003، ص 170.

(2) كامل بكري أ د مندور : علم الاقتصاد، الدار ا امعية، 1989، ص 531.

إن هذه المبادئ الأساسية إنما امتازت بالسبق التاريخي، وخاصة لتطور الفكر الضريبي فإنها لاشك تساير التطور الفكري الاقتصادي الهادف إلى رفاهية المجتمع والسعي إلى ترشـيد موارده المالية وبالتالي فهي مرتكز هام من مرتكزات الحكم الراشد، وخاصة إذا صاحب ذلـك تنظيم فني راشد للضريبة.

المطلب الثالث : التنظيم التقني للضريبة من حيث الوعاء والتحصيل الجبائي.

يقصد بالتنظيم التقني للضرائب الإجراءات الجبائية المحددة والواضحة لفرض الضريبة وتحصيلها ومتابعة أثارها على الهيكل الضريبي تنظيما وتنسيقا والصـور التقنيـة للضـرائب تختلف زمانا ومكانا "ويتوقف نجاح الدولة في اختيار النظام الضريبي الأمثل على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع وكافة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها وعلى تفهم متعمق بالأسس العلمية لرسم السياسية الضريبية "[3].

فالتنظيم التقني يبدأ من تفكير الدولة في الضريبة كمشروع إلى غاية تسديدها من طرف المكلف إلى الخزينة العمومية.

<u>أولا : الوعاء الضريبي:</u>

"وعاء الضريبة. هو المادة التي تفرض وتقوم عليهـا الضـريبة"[4] فالوعـاء "أسـاس" الضريبة هو المقدرة التكليفية الكاملة للمكلف واختيار الوعاء يعتبر حجر الأساس في التنظـيم الفني لأية ضريبة، كما يجب التمييز بين وعاء الضريبة، ومصدر الضريبة فمصدر الضـريبة يقصد به المال الذي تدفع منه الضريبة فعلا وعلى أساسه يقتضي تقسيم وتصنيف الضرائب إلى عدة أنواع ،وفقا لأهم صورها التقنية من منظور الفكر المـالي ووفقـا للصـفات والمبـادئ الأساسية للضريبة، وخصوصا الوفرة والعدالة والبساطة والمرونة والفعالية في التمويل وإحداث التأثيرات المختلفة وفقا للمزيج الضريبي ومدى تكامله وتناسقه وتجانسه بما يحقـق الأهـداف المرسومة ومن أهم هذه التصنيفات:

---

[3] حامد دراز، **مبادئ ا الية العامة،** الدار ا امعية نشر وتوزيع 2003، ص 25.

[4] بعلي مدالصغ ، **ا الية العامة،** مرجع سابق، ص 65.

1- التصنيف القائم على الضريبة الإجمالية والضرائب المتعددة :

ويقصد بذلك اعتماد إيرادات الدولة على ضريبة وحيدة تفرض على مادة معينة أو على فرض أنواع متعددة على الدخل والثروات على مختلف صورها وأنواعها وتسـمى الضـرائب النوعية وفي هذا المجال فقد عرف الفكر الضريبي تطور هاما حيث نجد المدرسة الطبيعية في القرن الثامن عشر (فرنسوا كنيه) دعوا إلى اقتصار الدولة على ضريبة وحيدة تفرض علـى صافي الناتج الزراعي، ثم تطور الفكر المالي والضريبي في أواسط القرن التاسع عشر وطالب بفرض ضريبة على رأس المال مثل "الأرض والمناجم، والمباني، الآلات...الخ". وفي أواخـر القرن التاسع عشر دعا "هنري جورج" الاشتراكي الأمريكي إلى فرض الضريبة الوحيدة علـى الريع العقاري، كما دعا من بعده المفكر الفرنسي "شيليه" في منتصف القرن العشرين إلى فرض الضريبة على مصادر الطاقة (كالوقود والكهرباء) باعتبارها تستخدم في كافة أوجـه النشـاط الاقتصادي الحديث مما يحمل عبئها لكافة أفراد المجتمع. إن أنصار الضريبة الوحيدة يتفقـون على أنها تتسم بالخاصية التالية :

*البساطة في إجراءاتها وانخفاض تكاليف تحصيلها، غير أنها تعرضت للنقد بخصوص تحقيق العدالة الضريبية فاختيار الوعاء الضريبي الأوحد، لا يحقق العدالة ولا يساهم في تحقيق هدف الإيراد الضريبي الوافر، وهو ما ينعكس في آثارها علـى الحيـاة الاقتصـادية والاجتماعيـة المختلفة، لذلك فإن الضرائب المتعددة أقرب إلى تحقيق العدالة الضريبية، وكذلك لوفرة الإيراد العام باعتبارها تقلل من سبل تهرب المكلف بها، كما أن عبئها يكون مجزءً عبر الوقت، وفقـا لتحقيق الوعاء النوعي، وبالتالي تخفف من عبء المكلف بها، لذلك فأغلب الدول تقيم هيكلهـا الضريبي على أنماط من الضرائب المتعددة.

2- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال :

الضرائب على الأشخاص هي الضرائب التي تتخذ من الشخص نفسه وعـاءً للضـريبة اوالإنسان هو نفسه المادة الخاضعة للضريبة، بغض النظر عما في حوزتـه مـن أمـوال [1] وتسمى أيضا ضريبة الرؤوس، استخدمت هذه الضريبة لعصور طويلة واعتبرت كمورد هـام في ميزانيات الدولة لكن مع تطور الفكر المالي الحديث وتزايد النشاط الاقتصادي، تم التخلـي عن هذا النوع من الضرائب، بشكل يكاد يكون كاملا في العديد مـن الـدول، إلا فـي بعـض الحالات القليلة، كاشتراط تسديد هذه الضريبة لممارسة حق الانتخاب في أمريكا، وفرضها على العبور الدولي في كثير من الدول، لكل ذلك فإن الفكر المالي الحديث التجأ في فرض الضرائب على الأموال في كل صورها وأوضاعها المختلفة (دخل، ثروة، تداول، إنفاق...الخ).

3- التصنيف القائم على طبيعة الضريبة :

ويستهدف أساسا الوجهة التقنية للجباية وبالتحديـد التفرقـة بـين الضـريبة المباشـرة والضريبة غير المباشرة، وهي التصنيفات القديمة جدا في الفكر الضريبي، وقد تم اقتراح العديد من معايير التفرقة بين أنواع الضرائب، فالضريبة المباشرة : هي كل اقتطاع ينصب مباشـرة على الأشخاص أو الممتلكات وبالتالي فالعبء الجبائي يكون مباشرا [1]. أما الضـرائب غيـر المباشرة فهي التي لا تمس الوعاء بطريقة مباشرة وبالتالي في معظم الأحيـان يقـع العـبء الجبائي على عناصر الاستهلاك، أو الخدمات المؤداة، وعموما وضع الفكر المالي ثلاثة معايير للتفرقة هي :

---

[1] حامد دراز، المرجع السابق، ص 30.

[1] مرزي عباس، مرجع سابق، ص 205.

-معيار المادة الخاضعة للضريبة.
-معيار إمكانية نقل العبء الضريبي.
-معيار تسديد هذه الضريبة "أي تحصيلها من طرف الدولة"

ورغم أن هذه المعايير قد تعرضت للنقد نظرا لتقاربها وإمكانيات تـداخلها سـواء فـي الضريبة المباشرة أو غير المباشرة لذلك فصل الفكر المالي هذه المعايير بشكل آخر تمثلت في :

أ)-المعيار القانوني للتكليف أي الطبيعة القانونية بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة.
ب)-المعيار الاقتصادي والذي يستند إلى إمكانيات نقل العبء الضريبي من عدمه فكلما تم نقل العبء الضريبي فهي ضرائب غير مباشرة.
ج)-معيار الثبات والاستقرار للمادة الخاضعة للضريبة.

وقد أضاف بعض المفكرين معايير أخرى للتفرقة بين الضرائب المباشـرة والضـرائب غير المباشرة كالاستناد إلى أساس المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، فالضريبة المباشرة هي التي تقبل أن تكون مادة لمراعاة الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة، أما الضـرائب غيـر المباشرة فهي التي لا يمكن معها مراعاة ظروف المعني وقد استدل غيرهم على أن الضـرائب المباشرة تتعلق بالحصول على الدخل والضرائب غير المباشرة تتعلق بإنفاقه.

*إن الضرائب المباشرة تمتاز بحصيلة تكاد تكون ثابتة ودورية ومنتظمة مما يجعلهـا تمتـاز بالثبات النسبي، والعكس بالنسبة للضرائب غير المباشرة فكونها تفرض على وقائع عرضية فإن حصيلتها لا تمتاز بالثبات النسبي وهو مؤشر هام على إمكانية قياس حصيلة الضريبة المباشرة مسبقا، ولا يمكن ذلك بالنسبة للضرائب غير المباشرة

-إن الضرائب المباشرة تتميز بأنها اكثر تحقيق للعدالة في توزيع الأعباء المالية العامة حيـث تراعي الظروف الشخصية، والعائلية والمقدرة التكليفية وبالتالي يكون عبئها يناسـب الوضـع المالي للمكلف بها بعكس الضرائب غير المباشرة فعبئها يتحمله الجميع، فقراء أو أغنياء ويكون في هذه الحالة على ذوي الدخول الضعيفة أشد.

إن الضرائب غير المباشرة تجبى بسهولة لعدم شعور المكلف بعبئهـا فهـي متضـمنة بالأسعار وهو ما لا يدفعه إلى التهرب منها.

-تتميز بالمرونة النسبية لارتباطها بالدخول الاقتصادية إذ تزيد حصيلتها في فترات الرخاء من جراء كثرة المعاملات واتساع نطاق الخدمات.

وعليه فإن لكل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة عيوب وإيجابيـات ولـذلك فـإن الأنظمة الضريبية تحاول إيجاد مزيج بينهما بما يحقق أهداف المجتمع.

4-التصنيف الاقتصادي للضريبة :

أي الأخذ بالطابع الاقتصادي للضريبة وفيه يمكن أن نميز الضرائب التالية :

أ- الضرائب على الدخل.
ب-الضرائب على رأس المال.
ج-الضرائب على الإنفاق والتداول.
د- الضرائب على التجارة الخارجية.

أ-الضرائب على الدخل :

وتعد من أهم أنواع الضرائب في كل النظم الضريبية حيث وجدت الدول في الضرائب على الدخل، من الخصائص ما دفعها إلى الاعتماد عليها، في تمويل نفقاتها بمورد مالي غزيـر

الحصيلة، متجدد الوعاء تتجاوب إجراءات ربطه وتحصيله مع العديد من مستويات الكفاءة الإدارية بالإضافة إلى أنها من أدوات السياسة المالية الهامة لتحقيق أهداف المجتمع[1].

والملاحظ انه رغم قدم الضريبة على الدخل "إلا أن الدخل الذي أخذت به هذه التشريعات الضريبية لا تتفق تماما مع أي من مفاهيم الدخل سواء في علم الاقتصاد أوفي علم المحاسبة والحقيقة الثابتة أن مفهوم الدخل في التشريعات الضريبية المعاصرة مزيج متفاوت النسب من نظريتين هما نظرية المصدر ونظرية الإثراء"[2].

-ووفقا لنظرية المصدر يعرف الدخل بأنه كل قوة شرائية نقدية صافية ناتجة من مصدر قابل للبقاء توضع تحت تصرف الممول بصفة دورية[3]، إذن فالدخل وفقا لهذه النظرية يتميز بالخصائص التالية :

-يمثل قوة شرائية نقدية أو قابلة للتقويم النقدي.
-ناتجة من مصدر قابل للبقاء "العمل أو راس المال".
-يوضع تحت تصرف الممول أي دخل حقيقي وليس احتمالي.
-يمتاز بصفة الدورية، أي التجدد والتكرار خلال فترة معينة.
-صافية أي بعد خصم كافة النفقات اللازمة للحصول عليه.

إضافة إلى هذه الصفات فالمفهوم الجبائي للدخل، أن يكون محققا من خلال ممارسة نشاط بصفة اعتيادية من طرف المكلف بالضريبة.

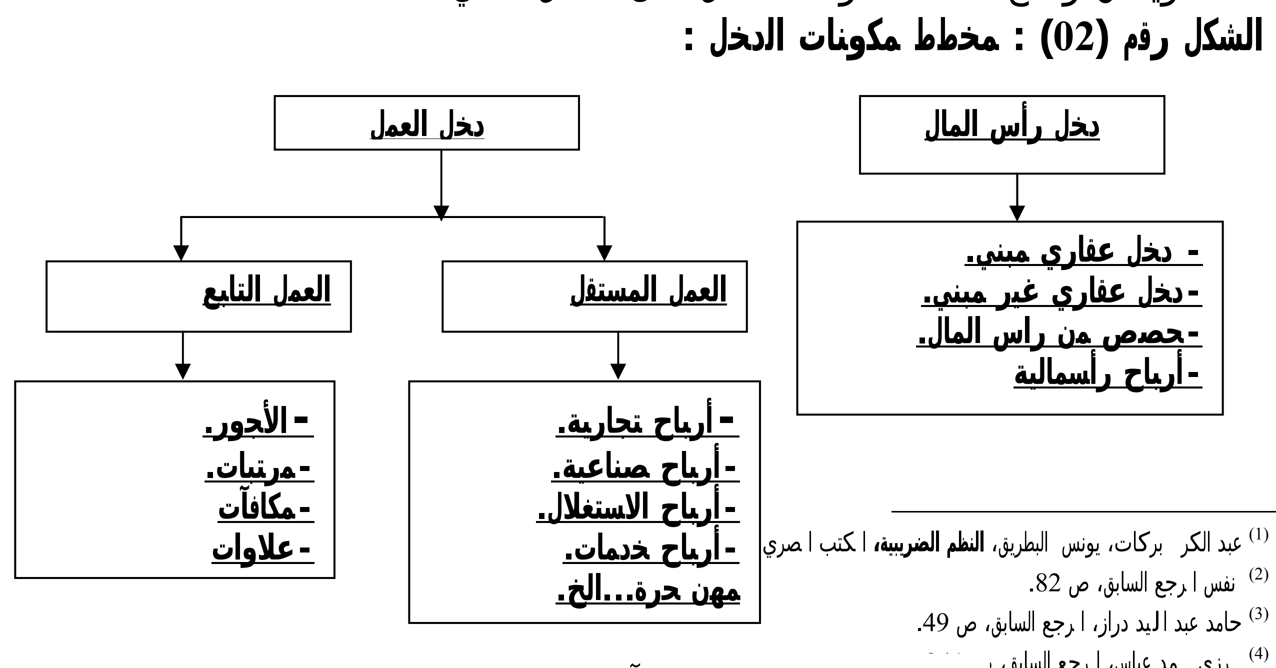
أما نظرية الإثراء فتركز على القيمة الموجبة في ذمة المكلف بالضريبة حيث تعرف الدخل بأنه حجم الزيادة الموجبة التي تطرأ على ذمة الشخص الطبيعي أو المعنوي خلال فترة معينة من الزمن"[4].

*إن هذه النظرية قد أضافت خاصية أخرى للدخل، هي خاصية التوسع في مفهوم الدورية سواء كان بشكل منتظم أو عرضي بحت.

إن التشريع الضريبي ورغم الانتقادات الموجهة للنظريتين فإنه لا يتقيد بمفهوم نظري معين وإنما يبحث في مقتضيات الأهداف التي تصبو إليها الضرائب النسبية أو الضرائب التصاعدية على الدخل.

ويمكن وضع مخطط مكونات الدخل على الشكل التالي :

الشكل رقم (02) : مخطط مكونات الدخل :



المصدر: صادق بركات وآخرون، المالية العامة، ص 202.

---
(1) عبد الكر بركات، يونس البطريق، **النظم الضريبية**، ا كتب ا صري

(2) نفس ا رجع السابق، ص 82.

(3) حامد عبد اليد دراز، ا رجع السابق، ص 49.

(4) رزي مد عباس، ا رجع السابق،

ب- الضرائب على رأس المال أو الثروة :

يمكن تعريف رأس المال : بأنه مجموع ما يمتلكه الشخص من أموال مادية أو معنوية أو منقولة في لحظة زمنية معينة سواء كانت منتجة لدخل أم غير منتجة[1]. أي هي الذمة المالية للمكاف بالضريبة التي تم الحصول عليها من عمليات مختلفة (الادخار، الهبة، التركة، الربح الاستثنائي، اللوحات الفنية، امتلاك وسائل الترف والنزهة، اليخت، الطائرة...الخ)، والأنظمة الجبائية بصفة عامة تهتم بنوعين من الضرائب المتعلقة ببعض عناصر رأس المال :

-الضريبة المحسوبة من خلال رأس المال كضريبة الثروة .

-الضريبة على رأس المال في حد ذاته، فوائض القيم الناتجة عن التنازل، الضريبة على التركات، الضريبة على القيم المنقولة...الخ.

"إن الضرائب على رأس المال لا يمكن التهرب منها وإخفائها لكونها ظاهرة وملموسة ويسهل على مصالح الضرائب التوصل إلى وعائها وتحصيل الضريبة المستحقة عليها"[2]. وإن الضريبة على رأس المال تشجع على تشغيل واستغلال رأس المال وتحارب الاكتناز، كما أنها مؤشر فعال لدى الإدارة الضريبية في معرفة قدرة الممولين على الدفع غير أن لها عيوب منها التقليل من الادخار، وهو ما ينعكس على القدرة الإنتاجية، كما أنها كلما كانت عالية ومرتفعة كانت سببا في تهريب رؤوس الأموال وما ينتج عنه من تعطيل للدورة الاقتصادية ويؤخر تحقيق أهداف المجتمع.

ج- الضرائب على الإنفاق والتداول :

يعتبر هذا النوع من الضرائب أساس الضرائب غير المباشرة، لكونها تفرض على الدخل عند إنفاقه، أو تداوله، فهي لا تصيب الوعاء مباشرة، وإنما بطريقة غير مباشرة من خلال تصرفات عرضية، ووقائع استثنائية. إن هذا النوع من الضرائب له أهمية كبرى في الهيكل الضريبي في مختلف الأنظمة الجبائية لغزارة إيراداتها وقلة نفقات تحصيلها يمكن أن نلاحظ قسمين من الضرائب على الإنفاق والتداول :

-الضرائب على التداول : وهو مصطلح شائع في علم المالية والأصح منه هي الرسوم على التداول، وليست ضرائب ذلك أنها لا تتصف بنفس تعريف الضريبة الذي تطرقنا إليه سابقا، وإنما تفرض في اغلب الحالات مقابل خدمة معينة، ومن الصور الفنية لرسوم التداول نجد :

-رسوم الدمغة –الطابع، -رسوم التسجيل –حقوق التسجيل، -رسوم النقل، نقل الأشخاص والبضائع وهي أقرب إلى الطابع غير أنها تفرض من خلال جداول، وليس بإلصاق طابع على كل خدمات النقل من (سكك حديدية، بواخر، طائرات، نقل بري...الخ).

-قسيمة السيارات، وعلى خدمات البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية، والبث الإذاعي والتلفزيوني...الخ

---

(1) رز مد عباس نقلا عن : A.siemy.M.Albertini, p. 95.

(2) عبد الـ يد دراز، **مذكرات من الضرائب العقارية،** مؤسسة شباب ا امعة، ص 200.

- الضرائب على الاستهلاك :

وهي تعتبر من جوهر الضرائب غير المباشرة وتفرض بمناسبة انفاق الدخل على السلع والخدمات، كما أنها وسيلة هامة في توجيه استهلاك المجتمع خاصة من جانب حمايته من السلع الضارة كالتبغ والكحول...الخ. إن هذه الضرائب أخذت تسميات مختلفة كالضرائب على السلع، الضرائب على المنتجات، الضرائب على الاستهلاك، لكن بعض كتاب المالية العامة يفضل لفظ الضرائب على الإنفاق لما تحتوي من شمول ووضوح للمادة الخاضعة للضريبة[1]، ومن صورها، الرسوم على رقم الأعمال والرسم على القيمة المضافة.

د- الضرائب على التجارة الخارجية :

أهمها الضرائب الجمركية على الاستيراد والتصدير، وتعتبر من أهم الضرائب غير المباشرة يدرجها كثير من علماء المالية العامة ضمن الضرائب على الإنفاق والتداول، وقد أفردناها بهذا التقسيم لتمييز مصادرها باعتبارها تتعلق بمنتجات أو خدمات متأتية من الطلب العالمي أو العرض العالمي أي خارج الاقتصاد الوطني اومقتطعة منه في شكل صادرات، تستخدم في كبح الاستهلاك والتحكم في السلع والمواد الأولية المنافسة للاقتصاد الوطني وهي أداة حماية هامة في هذا المجال حاليا تعتبر من أهم المصادر التي ستفقدها الدول النامية في إطار اتفاقيات (OMC) بالنسبة للاقتصاد الجزائري، فالخسارة المتوقعة في حصيلة الرسوم الجمركية التي تشكل نسبة تفوق 2% من الناتج المحلي الإجمالي وأكثر من 10% من مجموع إيراداتها..."[1].

تعتبر الضرائب الجمركية من أقدم الضرائب التي عرفتها المجتمعات الإنسانية منذ عهد الفراعنة وكان "أول من فرضها في الدولة الإسلامية الفاروق عمر بن الخطاب- رضي ا عنه- حيث عرفت بشكل عشور التجارة فكان يفرض على سلع أهل الحرب 10% من قيمة السلع عند دخولها" البلاد الإسلامية وعلى سلع أهل الذمة 5% وعلى سلع التجار المسلمين 2.5% من قيمة السلع المستوردة مع بعض الإعفاءات للسلع التي تقل عن 200 درهم"[2].

-إن الضرائب الجمركية نوعا ومعدلا وحصيلة تعكس الأوضاع الاقتصادية المختلفة للدولة وكذلك طبيعة بنيانها الاقتصادي فهي مؤشر هام يعكس طبيعة الاقتصاد الوطني ودرجة تقدمه وتطوره وكذلك أن الضرائب الجمركية تفرض بشكل نسبة مئوية معينة أو قد تكون قيمة نوعية تفرض حسب كل نوع من السلع والخدمات بشكل مختلف وفي غالب الدول يجمع بين الأسلوبين للاستفادة من مزايا كل منهما وتقليص العيوب من جهة أخرى.

كما تخضع كذلك للاتفاقيات الدولية الموقعة في هذا الخصوص بالإضافة كذلك إلى بعض الأنظمة كنظام التجارة العابرة، نظام استرداد الضريبة، نظام الإعفاء المؤقت، نظام المناطق الحرة...الخ).

ثانيا : آليات ربط وتحصيل الضريبة.

بعد تعريف الوعاء الضريبي وصوره المختلفة فإن أساليب تقدير هذا الوعاء وطرق تحديد مقدار الضريبة التي يجب على الممول دفعها والكيفيات المختلفة لهذا الدفع تعتبر من الأهمية بمكان وتبرز الخلفيات الفنية التي بنى عليها المشرع هذه الأساليب وأهمها :

---

[1] يونس البطريق وآخرون : ا رجع السابق، ص 102.

[1] صا صا ي، **التحديات ا ستقبلية للاقتصاديات ا غاربية ال الشراكة مع الا اد الأورو ،** لة علوم التسيير وعلوم الاقتصاد،جامعة سطيف، العدد 2003/02، ص 36.

[2] حسن إبراهيم حسن: **تاريخ الإسلام السياسي والدي والاجتماعي،** ط7، ا زء الأول، مكتبة النهضة ا صرية، 1964، ص 468.

1- تقدير المادة الخاضعة للضريبة :

ويعبر عنه بالتحديد الكيفي لوعاء الضريبة أو تحديد المقدرة التكليفية للمكلف بحيث تبرز قدرة المكلف على تحمل العبء الضريبي، دون الإضرار بوجوده أو مقدرته الإنتاجية"[3].

إن الاتجاه الحديث في علم المالية العامة يدرج الاعتبارات الشخصية، والاجتماعية وفي بعض الأحيان حتى الظروف السياسية، للمكلف عند فرض الضريبة، لذلك يمكن أن يدعى الوعاء في هذه الحالة بوعاء الضريبة الشخصية، وبعض النظم تسمية وعاء الضريبة السرية لأن مقدار التكليف يختلف من مكلف لآخر بحسب عدة عناصر منها الظروف الشخصية والاجتماعية والعائلية، فنجد بعض النظم الضريبية تستخدم هذه الظروف العائلية والاجتماعية في تحقيق أهداف اجتماعية كتشجيع النسل أو العكس، كما أن مصدر الوعاء يؤخذ بعين الاعتبار في تحديد القدرة التكليفية، فإذا كان الوعاء ناتج من دخل العمل، فإنه يعامل معاملة تختلف عن بقية المصادر الأخرى، نظرا لأن دخل العمل عرضة لظروف مختلفة تتعلق أساسا بشخص العامل نفسه، ومحدودية جهده، بالإضافة إلى طوارئ (العجز، المرض، والوفاة..الخ). وهي طوارئ تختلف عن تلك التي تصيب رأس المال، إن التحديد النوعي للوعاء مؤشر هام على التحديد القيمي للضريبة والذي يعكس حجم الحصيلة الضريبية وبالتالي ينعكس ذلك على أهداف المجتمع، إن تقدير المادة الخاضعة للضريبة يرتبط بدرجة الوعي الضريبي، والمستوى الثقافي العام للمجتمع ومدى التزامه بنظام محاسبي جيد وكذلك مدى كفاءة الإدارة الضريبية في أداء أعمالها التي تحافظ على القدرة التكليفية للممول وتحافظ على حق الخزينة لكل ذلك وللتطورات المتلاحقة للمجتمع كان لابد أن تتعدد أساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة لتتلاءم مع هذه التغيرات وأهم هذه الأساليب نجد :

أ- طريقة المظاهر الخارجية :

هي من الطرق القد ة ال امتازت بالبساطة والسهولة تقدير وعاء الضريبة بالاعتماد على ا ظاهر ا ارجية للمكلف بالضريبة، ومن هذه العناصر (السـكن، مسـاحته، موقعه، طبيعة البناء، تكاليف الإ ار. عدد العمال، مستوى ا عيشة، امتلاك وسائل العمل، وسائل النقل، عدد الآلات، طبيعة النشاط ا مارس...ا .) والواضح أ ا لا تأخـذ بـالظروف الشخصية ا اصة للمكلف ولا تستند إ إلزام ا كلف، بتقد أي وثائق لإثبات هذه ا ظاهر وبالتا فهي غ مكلفة بالنسبة للمصا ا بائية ولا تتطلب مستوى ثقا كب للمكلف غ أ ا تعرضت للنقد من جهة عدم العدالة حيث أن ا ظاهر ليست دوما دالة عن دخل أو ثروة ا كلف فهنا غياب كلي لدقة التقدير أن هناك من ا كلف الذين ب الظهور وحياة الترف وهي مظاهر مناقضة قيقة دخله الشخصي، والعكس هناك من ا كلف يتميز بالتقت والتقشف، ولا يظهر ما يدل على حقيقة دخله أو ثروته وبالتا فهذه الطريقة لا ت ز درجة الـوعي الضري ولا قق العدالة الضريبية وليست مرنة يث لا كن أن نعرف مدى التغ الذي طرأ على دخل ا كلف من خلال ا ظاهر ا ارجية فقط.

إضافة إ أن كث من مصادر الدخل أو أوعية الدخل غ ظاهرة ومنها دخل القيم ا نقولة وفوائد الديون والودائع والتأمينات...ا . فهذه الأوعية ليست ا مظاهر خارجية، ومع ذلك فإن هذه الطريقة استخدمت من طرف العديد من الأنظمة ا بائية كأداة للمراقبة الشكلية ديد أوعية الضريبة.

---

[3] رفعت ا جوب، **ا الية العامة**، ص 130.

ب- طريقة التقدير ا زا :

وتسمى بعض النظم ا بائية بنظام الإخضاع ا زا بناءا على بعض القرائن، والأدلة ال ترتبط با ادة ا اضعة للضريبة، وهي قرائن وأدلة تستحضرها ا صا ا بائية أو يقدمها ا كلف نفسه، ومن هذه القرائن : تقدير ربح التاجر ارتباطا برقم ا بيعات أو القيمة الا ارية لتحديد دخل صاحب العقار، أو عدد ا رضى خلال اليوم أو الأسـبوع لتحديـد الدخل السنوي للطبيب أو سعة ا ل، وموقعه أو طبيعة الأنشطة ا ماثلة والأحياء ا تواجد ا، ويتضح أن هذه الطريقة تشترك مع الطريقة السابقة اعتمادها على القرائن دون ا قائق تقدير الوعاء الضري ولكنها تلف عنها طبيعة القرائن نفسها من حيث مدى الارتباط با ادة ا اضعة للضريبة، إذ أن هذه الطريقة لا تعتمد إلا على قرائن ذات صلة وإرتباط وثيـق با ادة ا اضعة للضريبة وهي بالتا أكثر دقة وأصدق تفس من طريقة ا ظاهر ا ارجية[1].

ج-طريقة التقدير الإداري المباشر:

الوعاء حسب هذه الطريقة, يحدد من قبل المصالح الجبائية نفسها, من خلال ما يخولـه لها القانون من صلاحيات واسعة في جمع الأدلة، والقرائن على حقيقة دخل وثـروة المكلـف انطلاقا من الحصول على المعلومات المتعلقة بنشاطه أو غيره، سواء من خلال عمليات البحث عن المادة الجبائية, أو المراقبة الإدارية للمستندات وفحصها أي عملية التفتيش الإداري ومناقشة المكلف واستجوابه وجمع كافة البيانات والمعلومات، ثم تقوم بتقدير الوعـاء الضـريبي علـى أساسها ، والهدف من هذا كله هو الوصول إلى تقدير حقيقي وصادق للمادة الخاضعة للضريبة, سواء قام المكلف بتقديم تصريحه أو تأخر ولم يقم بهذا التصريح. إن هذه الطريقة تؤسس لمبدأ المساءلة وتمنح في نفس الوقت حق الطعن في وعاء الضريبة بالنسبة للمكلـف وفقـا لقواعـد محددة إذ تمكن من إثبات عدم صحة المعلومات المستقلة إداريا، كما أن هذا الأسلوب يقتـرب من حقيقة الظروف الشخصية للمكلف رغم أن هذه الطريقة مكلفة للمصالح الجبائية إذ لا يمكن تعميمها على كافة المكلفين، لأنها تتطلب مستوى معين لأعوان الجباية يرتبط بالكفاءة والنزاهة ويستغرق وقت لإنجاز مثل هذه التقديرات انطلاقا من البحث عن المعلومات إلى استغلالها مـع تبليغ المكلف بها وانتظار رده عليها[*].

كما أن هذه الطريقة تضايق المكلف لأنها تتدخل في حرية تصرفاته وتجبره على إثباتها كلية وهي طريقة صعبة خاصة في الدول التي لا ينتشر فيهـا الـوعي الثقـافي والإنصـاف الضريبي

د- طريقة التقدير المباشر بناءا على الإقرار المباشر:

وهي طريقة تعتمد على التصريح والإقرار المباشر التزاما من المكلف مباشرة أو مـن الغير وفي هذه الحالة فإن مسؤولية تحديد الوعاء تمنح للمكلف بالضريبة فـي شـكل التـزام بالتصريح سواء منه مباشرة أو من غيره وللمصالح الجبائية كامل السلطات في التدقيق في هذا التصريح فإذا كان من خلال:

تصريح المكلف : وهو أفضل الطرق لتقدير المادة الخاضعة للضريبة إذا ما توفرت فيها شروط صحتها، حيث تحتفظ الإدارة بحق تدقيق ومراقبة صحة هذا التصريح بمقارنـة المعلومـات المتوفرة لديها عن حقيقة وعاء المكلف اعتمادا على نفس الطريقة السـابقة ولـذلك فـإن مـن إيجابيات هذا التصريح المباشر أنه تلقائي ويرضي المكلف نفسه وهو أدرى بمقدرته التكليفيـة ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطلق من قناعته الذاتية في تحقيقه ويعكس مدى وعيه الجبائي، ومن جهة ثانية فهو غير مكلف للمصالح الجبائية باعتبار أن هذا التأسيس كان ذاتيا، وبالتالي لا يمكن أن يطعن فيه من قبل مقدمه، لذلك نجد أن هذه الطريقة تعتبر مؤشر هام علـى تقـدم النظـام الجبائي.

---

[1] حامد دراز، ا رجع السابق، ص 98.

[*] ا ادة 187من قانون الضرائب ا باشرة.

إن نجاح هذه الطريقة يحتاج إلى انتشار الوعي الضريبي وتوفر رقابة صارمة من جانب المصالح الجبائية مع فرض عقوبات شديدة على من يقدم معلومات خاطئة قصد التهـرب مـن الضريبة"[1].

أما تصريح الغير فإن الوعاء الضريبي لا يلتزم المكلف فقط بالتصريح به وإنما كـذلك الغير الذي يرتبط مع المكلف بعلاقة قانونية كتجار الجملة مع تجار التجزئـة أو المنـتج مـع الموزعين أو العمال مع الشركة أو الإدارة...الخ، إن هذه الطريقة لها امتيازات هامة للمصالح الجبائية، حيث تعتمد على معلومات فعلية يمكن للإدارة التحقق منها واستغلالها بتكـاليف أقـل وتقلل أيضا من التهرب الضريبي وتعتبر أكثر عدالة وملائمة للمكلف بالضـريبة وللمصـالح الجبائية لذلك نجد النظم الجبائية تتوسع في هذه الطريقة.

2-تحديد سعر الضريبة ومعدلاتها :

بعد تقدير الوعاء الجبائي ومن أجل تصفية دين الضريبة بتطبيق الأسعار الـواردة فـي القانون على قيمة الوعاء الجبائي أو تطبيق التعريفة الضريبية[2] والمقصـود بهـا مجموعـة القواعد التي تحدد العمليات الواجبة القيام بها على أساس قيمة المادة الخاضعة للضـــريبة للحصول على مبلغ الضريبة".

لتطبيق التعريفة الضريبية أو سعر الضريبة فهي إما أن تكون نسبية أو تصاعدية " بعـد أن تقوم إدارة الضرائب في التحقق من أن كافة شروط فرض الضريبة على المكلف محققـة- وهي الواقعة المنشأة للضريبة وتحديد مقدار الوعاء والنظر في ما إذا كانت هذه المادة الخاضعة للضريبة تستفيد من أي إعفاءات أو تخفيضات بناءا على ما يحدده القانون سـواء لاعتبـارات شخصية أو غيرها- فإما أن تكون هذه النسبة ثابتة على كامل المادة الخاضعة للضريبة وفـي هذه الحالة تسمى بالضريبة النسبية، بحيث تطبق بمعدل واحد وثابـت مهمـا تغيـر الوعـاء الضريبي، ولذلك عرفها "دفراج DUVERGER " بأنها الضريبة المحسوبة على أسـاس معـدل ثابت مهما كان حجم أو قيمة المادة الخاضعة للضريبة ومعدلها لا يتغيـر بتغيـر قيمـة هـذه المادة"[3].

إلا أن الانتقادات التي وجهت لها تمثلت في الحصيلة القليلة وعدم العدالة فـي توزيـع العبء الضريبي بما يناسب المقدرة التكليفية للمكلف، وأما طريقة الضرائب التصاعدية : فهـي الضرائب التي تفرض بمعدلات مختلفة باختلاف قيمة المادة، وبالتالي فإن حصيلتها تزداد لتزايد عـدد الشـرائح وارتفـاع معـدلات الشـرائح بحيـث لكـل شـريحة معـدل خـاص بها[4]، وقد برر المفكرون الماليون المعاصرون بالأخذ بالضريبة التصاعدية بكونهـا تراعـي مبادئ العدالة والظروف الشخصية لكل مكلف بالضريبة، كما أنها وسيلة فعالة لتقليل التفـاوت بين دخول الأفراد ورفع مستوى إعفاء الفئات المحرومة، ثم أن الضرائب التصـاعدية تتميـز بالمرونة لكونها تتماشى مع التغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، والاجتماعية،(الإنعاش أو الكساد) وتساهم في التوزيع العادل للأعباء الضريبية.

ومع تطور الفكر الضريبي أمكن التفرقة بين نوعين من الضرائب التصاعدية بالشـرائح الإجمالية، أو التصاعد بالشرائح الجزئية والفرق الجوهري بينهما أن التصاعد بالشرائح الجزئية يطبق المعدل المتصاعد الجديد على الفارق فقط بين الشريحتين في حين أن التصاعد بالشرائح

---

(1) ناصر مراد، الإصلاحات الجبائية وآثرها على المؤسسة من خلال التحريض على الإستثمار رسالةماجستير، جامعة الجزائر 1997، ص38.
(2) GAUDMET. Finances publiques, Tome Edition montchestien, paris 70.p246.
(3) DUVERGER, élément de la Fiscalité, p 24.
(4) رزي مد عباس: مرجع سابق، ص 231.

الإجمالية فإنه بمجرد تجاوز الحد الأعلى للشريحة المعنية بتطبيق المعدل الأعلى على كامل الشريحة.

3- تحصيل الضريبة:

إن التحصيل الجيد يرتبط ارتباطا مطلقا بالجودة الشاملة في كل المراحل السابقة، لذلك نستطيع أن نحكم على الحصيلة الجبائية الجيدة من خلال جودة أساليب تأسس الوعاء الضريبي فكل تقصير أو خطأ في المراحل السابقة ينعكس مباشرة على عملية التحصيل والنظام الجبائي الراشد يركز على ترشيد عملية تأسيس الوعاء قبل ترشيد عملية التحصيل، ويتجلى ذلك في ضرورة الالتزام بمبادئ الضريبة الأساسية من عدالة وملاءمة ووضوح ومرونة ومدى الاعتماد على الأساليب العلمية الهادفة إلى تقليل نفقات التأسيس أو التحصيل من خلال اتباع مدخل الجودة الشاملة لكل مراحل التأسيس، أي تحديد الوعاء الضريبي وتصفيه الضريبة وقبل عملية التحصيل والتي تعني "مجموع العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار"[1].

"ويثير تحصيل الضريبة عموما, عدة مسائل تتصل بجوانب مختلفة, لعملية التحصيل كالواقعة المنشئة للضريبة والسلطة المختصة بتحصيلها وطرق التحصيل ومواعيده وضماناته" [2]. لذلك فلا غرابة إذن في أن يعني علماء المالية بطرق تحصيل الضريبة، وان يسعوا إلى البحث عن أفضل الأساليب التي يمكن إتباعها"[3].

إن تقنيات التحصيل قد تتطاب حتى الاستعانة بالخبرات الدولية، كما هو الشأن حاليا في تنفيذ توصيات صندوق النقد الدولي في إطار الإصلاحات الهيكلية في كثير من البلدان النامية، كما تم ذلك سنة 1996 بين الجزائر وخبراء صندوق النقد الدولي في هذا الخصوص[4].

وهناك طرق فنية في عملية التحصيل تهدف أساسا إلى الوصول إلى الحجم الأمثل من الايرادات الجبائية.

أ- الحدث المنشئ لتحصيل الضريبة :

إن الطابع القانوني للضريبة يحدد بدقة متناهية الواقعة التي توجب حصول الدولة على الضريبة من ذمة المكلف بها.

ويمكن أن نذكر في هذا الخصوص :

*الضريبة على الأوعية الصناعية والتجارية والحرفية والخدمية -هي تحقيق الربح في نهاية السنة المالية التي تبدأ من أول يوم في أول شهر، وتنتهي في آخر يوم من آخر شهر من نفس السنة(01\01\.....إلى 31\12.......).

*أما القيم المنقولة فالحدث هو عملية توزيع الإيراد ووضعه تحت تصرف مستحقيه.

*والمرتبات والأجور هو الاقتطاع من المصدر عند تصفية اجرة العامل المكلف بالضريبة.

*والتنازل عن العقارات فإن الإيراد الصافي الناتج عن التنازل ينشأ أثناء التنازل أو بعد فترة قصيرة.

*وإيراد المهن الحرة نهاية السنة المالية.

---

[1] Trotabas (louis), Finances publiques Dalloz. Paris 1967 ; p 130.

[2] عبد اليد مد القاضي : **مبادئ ا الية العامة،** ص 123.

[3] حامد دراز : مرجع سابق، ص 123.

[4] Journée nationale pour L'amélioration du recouvrement de L'impôts rapport final 1996 (DGI et FMI).

*والضرائب علي التداول فالحدث هو تسجيل العقد التوثيقي.
*والطابع هو كتابة المحررات المفروض عليها طابع.
*والضرائب الجمركية وقت دخول أو خروج السلعة أو الخدمة لإقليم الدولة.
*والرسوم على الإنتاج فإن الإنتاج يعتبر حدث منشئ للضريبة.
*بالنسبة لعملية توزيع وتجارة الجملة ...الخ، انتقال السلعة أو الخدمة من مرحلة إلى أخـرى، وأعمال المقاولات عملية استلام المقبوضات.

عموما فإن الحدث المنشئ يعتبر الرابط القوي بين وعاء الضريبة وعملية تحصـيلها أن عامل التوقيت يبقى هاما جدا في الحدث المنشئ لعملية التحصيل إذ يجبر القانون بشكل قطعـي باعتبار زمن وقوع الحدث المنشئ للتحصيل هو زمن تطبيق القانون ساري المفعول في تلـك الفترة، ولا يعتد بتغيير القانون بعدها سواء بالارتفاع أو بالتخفيض، وفي هذا المبـدأ ضـمان للعدالة الضريبية واحترام لمبدأ اليقين وحفاظا على مبدأ وفرة الحصيلة الضريبية وهـو أيضـا يعتبر رافد من روافد الترشيد الذي يعتمد على تطبيق القانون، وأن نضبط كل أمور المجتمـع وفقا لقواعد قانونية واضحة.

ب- طرق التحصيل :

إذا كانت طرق وأساليب تحديد الوعاء الضريبي متنوعة في الأنظمة الضـريبية، فـإن طرق التحصيل هي الأخرى تتنوع من حيث فترة السداد والكيفية التي يتم بها السداد، وعمومـا نجد ما يلي:

-طريقة الوفاء المباشر : تعتمد على أسلوب التصريح المباشر أو الذاتي وهو الأسلوب الأكثر ملاءمة للمكلف، وعادة ما يكون إما شهريا، أو فصليا، وبالتالي فهو يضـمن العدالـة بالنسـبة للعبء الجبائي على المكلف، باعتبار أنه أدرى بوضعية السيولة الخاصة به في الأجل القصير، وتترجم درجة الوعي الضريبي، حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين-جانب الالتزام بالتصريح من قبل المكلف وجانب الالتزام بالتسديد على ما صرح به، وهنا أيضا فـالإدارة لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل.

-طريقة الوفاء من خلال الورد الاسمي : وهو عبارة عن قرار إداري جبائي مفـاده : توقيـع التزام التسديد على المكلف، من خلال سجلات فردية أو جماعية تعدها المصالح الجبائية، سواء خلال فترات سنوية أو أكثر من سنة في حدود أربع سنوات متتابعة، أو حتى أقل من سنة وربما تتعلق بتسوية عملية واحدة خلال فترة قصيرة من إنجازها مثل التنازل عن العقارات (IRG-PV) في حدود 30 يوما بعد عملية التنازل. إن الورد الاسمي الفردي أو العام يحمل كامل البيانـات والمعلومات المفصلة عن اسم المكلف وعنوانه، وترقيمه الجبائي ونشاطه الممارس، والمصلحة التي أصدرت الورد وسنة تحقيق الوعاء وسنة تصفيته والتزام التحصيل، والمدة الأساسية لبداية التسديد، وكذلك مبالغ العقوبات وتفصيل جميع الضرائب والرسوم من حيـث قاعـدة الوعـاء وحساب الحقوق والزيادات القانونية، وتجدر الإشارة هنا أن الورد الاسمي العام يحمل بيانـات أكثر تفصيل ويكون عادة لسنة واحدة ويتعلق أساسا في النظام الجبائي الجزائـري بالضـرائب على الدخل سواء الدخل الإجمالي أو أرباح الشركات، وكـذلك التسـبيقات علـى الحسـاب، والمفروض أن المكلف في هذه الحالة يتوقع تاريخ تحمله للعبء الضريبي ومـدى مراجعتـه للتسبيقات خلال الفترات السابقة لصدور الورد العام.

-الأقساط المقدمة أو التسبيق على الحساب : عبارة عن تسديد الحقوق الضريبية من خـلال تقسيطها إلى ثلاث دفعات في الغالب والرابعة للتسوية النهائية بالزيـادة أو التخفـيض، وهـذه

الأقساط محددة المدة والمبلغ، وهذا الأسلوب يلائم فعلا المقدرة التكليفية للمكاف من حيث تسيير تخفيف العبء الضريبي، ومن حيث ضمان تزويد الخزينة بالإيرادات عبر فترات زمنية خلال السنة.

-الدمغة والطابع : من خلال إلصاق الطابع الجبائي على محررات كما هـو الشـأن بالنسـبة للطابع أو الدمغة،أو قسيمة السيارات...الخ.

- الحجز من المنبع : ومقتضاها أن يقوم صاحب العمل "المكاف القانوني" الذي يدفع دخل إلى المكاف بالضريبة بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه. بحيث أن المكاف الفعلي يحصل على الدخل الصافي فقط بعد اقتطاع الضريبة أي أن تحصيل الضريبة هنا تكون عنـد نشـوء الدخل وليس عند استلامه، وتطبق هذه الطرقة على دخل العمل وإيـرادات القـيم المنقولـة،و المقبوضات، والتنازل عن العقارات....الخ..

وهي طريقة هامة جدا للمصالح الجبائية وغير مكلفة من حيث نفقات التحصيل وملاءمة أيضا المكاف.

-أسلوب الرزنامة أو الجدولة الاتفاقية : فهي من الطرق المهمة في التسـديد والتـي تسـاعد المكاف الذي ترتبت عليه ديون جبائية تفوق مقدرته التكليفية لذلك يتقـدم للمصـالح الجبائيـة بطلب يبرر فيه عدم قدرته على التسديد الفوري الكامل لهذه الديون والناتجة في أغلب الأحيان، عن عمليات المراقبة أو التفتيش التي تم إجراؤها على دخل المكاف، وثروته لذلك يتم إبرام عقد تسديد مجدول بشكل اتفاقي بين القابض باعتباره المؤهل قانونا لإبرام مثل هذه الاتفاقيات، بحيث تراعى فيها حقوق الخزينة ومن جهة أخرى فهي وسيلة هامة من وسائل تخفيف العبء الجبائي على المكاف ولو بشكل مؤقت.

-الأسلوب الردعي : الطرق الردعية تعبر عن تطبيق القانون بشكل صارم على المكلفين الذين يحاولون عدم التسديد بنية التهرب الجبائي أو إخفاء ممتلكاتهم ومداخيلهم، لذلك ينص القـانون على القيام بإجراءات ردعية تطبق على هؤلاء بقصد تحصيل حقوق الخزينـة، ومنهـا الغلـق المؤقت أو الدائم للمحل التجاري حتى تتم عملية التسديد أو القيام بعملية الحجز على العقـارات أو المنقولات لفترة معينة قصد تسديد الحقوق ...الخ.

-طريقة التحصيل من خلال القضاء (التصفية والإفلاس القضائي) : من خلال البيع بالمزايـدة لممتلكات المكاف بالضريبة، فإن ديون الخزينة «ضرائب ورسوم» تأخذ صفة الامتياز وتحصـل قبل أي ديون أخرى.

-التحصيل من خلال الاتفاقيات الجبائية الدوليـة : لمتابعة كبار المتهربين الدوليين في عمليات تحويل ونقل ثرواتهم من بلد إلى آخر وهو من الأساليب الحديثة في الأنظمة الجبائية.

-الشهادات والسندات الضريبية البعدية :من الطرق المبتكرة لتسديد حقوق الخزينة ما تلجأ إليه بعض الدول بإصدار شهادات ضريبية بقيم مختلفة للضرائب والرسـوم. ويشـتريها المكلـف بالضريبة خلال فترة معينة وعند إبلاغه بالتسديد يقدم هذه السندات أو الشهادات للمقاصة، وقد تكون متساوية مع مبلغ الدين الضريبي أو قد تلجأ لها الدولة بشكل محفز فتصدرها بقيم أقل من قيمتها الاسمية ثم تقبل بها بقيمتها الاسمية عند السداد كتحفيز للمكاف وسعى لتوفير مبالغ هامة خلال فترات معينة لتغطية نفقات مهمة.

من خلال هذا العرض لأهم الطرق في عملية التحصيل نجد أن هناك مبـادئ أساسـية يمكن أن تكون روافد لترشيد النظام الجبائي في هذا الجانب بالاعتماد على تنوع طرق التحصيل وتوفير بدائل متعددة بما يتيح للمكاف إمكانيات الاختيار وبما يرفع من وعيه الجبائي ويشـعره

بأنه مساهما فعالا في تحقيق أهداف المجتمع، وبالتالي يدفع به إلى المواطنة الفعالة في الحفاظ على المال العام باعتباره ماله وغيره من مجموع المكلفين، كما أن الطرق المبنية على التسديد الذاتي أو على الحوار أو الهادفة إلى التحفيز كلها من الطرق التي تعكس آليات المساهمة في الرفع من الرشادة ونفس الملاحظة يمكن أن نستخلصها من الطرق الردعية التي تبين أهمية المساواة أمام القانون وتبرز المبدأ الهام بأن الضريبة تعتمد على القانون، ولابد من تطبيقه على الجميع حفاظا على المال العام من أجل تحقيق الصالح العام.

ج-ضمانات التحصيل :

من خلال طرق التحصيل يمكننا أن نلمس بشكل واضح ضمانات التحصيل وقواعدها سواء بالنسبة للمكلف بالضريبة أو للخزينة العمومية.

- بالنسبة للمكلف بالضريبة:

تتضح هذه الضمانات في مدى توافر المبادئ الأساسية للضريبة ومنها:

- الوضوح واليقين بأن ما فرض عليه من ديون جبائية واضحة من حيث وعائها والحدث المنشئ لها، وسعرها وقد تم إبلاغه وإطلاعه عليها –من حيث الوعاء أو المادة الخاضعة ومن حيث تطبيق الأسعار، والتعريفات القانونية ومن حيث طرق التصفية، ومن حيث إعلامه بالتوقيت المحدد للتسديد وهو ما يجعل المكلف يكيف وضعيته المالية ومقدرته التكليفية حسب هذه الأمور وبالتالي كل هذه الأمور تعتبر ضمان لدفع المكلف لتسديد ما عليه من ديون والعكس كلما كانت هذه الديون غير واضحة وغير مؤكدة من طرف المكلف ولم يبلغ بإجراءاتها كانت بعيدة عن ضمان تسديدها .

-مدى إعلام المكلف بحقه في مصاحبة مستشار جبائي أو مختص لمناقشة كامل الإجراءات الجبائية قبل تصفيتها نهائيا، وحقه في منحه مدة قانونية لا تقل في كل التشريعات عن 30 يوم[*] من بعد تبليغه لإحضار أدلته عن ما يثبت عكسها أو قبولها بل أن بعض الإجراءات القانونية تعتبر عدم إبلاغ و إعلام المكلف بهذا الحق سببا كافيا وعيب من العيوب الشكلية التي تسقط بها الضريبة[1].

إمكانية الطعن بكل درجاته في الحقوق الجبائية سواء أمام المصالح الجبائية أو لجان الطعن المختلفة في مستوياتها وتركيباتها، دائرة، ولاية، مركزية، جهوية. الطعن أمام القضاء كل هذه الإمكانيات القانونية تعتبر ضمانات كافية لتحصيل حقوق الخزينة وحماية حق المكلف، وكلها تعتبر من روافد الرشادة الجبائية بصفة عامة.

- بالنسبة للخزينة العمومية "الدولة" :

من خلال الطرق الواسعة للتحصيل سواء الودية أو الردعية بما يمنحه القانون من سلطات واسعة لأعوان الضرائب في متابعة المكلفين بالضريبة ومنها حق الإطلاع وعدم الدفع بالسر المهني أمام أعوان الضرائب[2].

-من خلال اعتبار حق الخزينة دين ممتاز ذو أسبقية على كامل الديون الأخرى.

-من خلال طرق ووسائل محاربة الغش والتهرب الجبائي وفرض إضافات مالية في شكل عقوبات رادعة على كل متماطل في تسديد الحقوق بل وحتى الإجراءات الجزائية الحبس والسجن...الخ.

---

[*] المادة 187 من قانون الضرائب المباشرة.

[1] المادة 131 قانون الضرائب المباشرة.

[2] المادة 287 من قانون الضرائب المباشرة.

*من خلال منح امتيازات جبائية لكل من يقدم معلومات عن تعاملات المكلفين بالضريبة سـواء في شكل تخفيض نسبي أو غيره لبعض الضرائب والرسوم مثل تقديم قائمة الزبائن مقابل مـنح تخفيض نسبة 30% من الرسم على رقم الأعمال.
*حق الغلق التحفظي على الحسابات المالية لدى الجهاز المصرفي والبنكي وكل الهيئات المالية التي تدفع للغير بالنسبة لحسابات المدينين بالضريبة.
*قاعدة الدفع أولا ثم الاعتراض وهي قاعدة ضامنة لحق الخزينة في تحصيل الديون الضريبية.
*قاعدة السيادة بالنسبة لدين الخزينة فلا يمكن إجراء عمليات مقاصة بين ما على المكلف مـن ديون وما له بذمة الخزينة من حقوق تتعلق بتوريدات أخرى، كل هذه القواعد تعكـس أهميـة الضمانات المتوفرة لدى المكلف ولدى المصالح الجبائية من أجل الوصول فعـلا إلـى أفضـل تحصيل بناء على الرشادة الجبائية، وبمقتضاها احترام القانون وتشجيع الحوار والتواصل بـين المصالح الجبائية والمكلف بالضريبة ونشر الوعي الضريبي واعتبار المكلف بالضريبة مصدر هام من مصادر الخزينة العمومية يجب أن نفكر في حمايته بكل الضمانات القانونيـة قبـل أن نفكر في ردعه واستخدام الأساليب القمعية، تشجيعا للمواطنة الفعالة ووضـعا لأسـس الحكـم الراشد.

المبحث الثالث : ترشيد القواعد الجبائية.

بعد أن عرفنا الحكم الراشد ومبادئه ومفهوم الضريبة ومبادئها الأساسية فإننا في هذا المبحث نحاول رصد العلاقة بينهما.

المطلب الأول : أهداف القواعد الجبائية وشروط ترشيدها.

بما أن الجباية "هي مجموع الإقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب والرسوم، الإتاوات والمساهمات الاجتماعية"[1] فإن أهدافها ترتبط بأهداف الدولة في تحقيق الخدمات العامة ولعل أبرز هذه الإقتطاعات هي الضريبة، كما عرفناها في المباحث السابقة واستكشاف للتكامل بين مبادئها الأساسية ومبادئ الحكم الراشد رغم السبق التاريخي للمبادئ الضريبية، فإننا نحاول تلمس أهداف الضريبة وشروط نجاحها بما يجعلها رافدا من روافد الحكم الراشد وباعتبارها جوهر النظام الجبائي، ذلك أن الفكرة القائلة : "أن الضريبة تقتل الضريبة" تؤشر إلى مدى رشادة الضبط الجبائي، فقد يؤدي إلى تعظيم إيرادات ميزانية الدولة إلى مستوى معين بحيث يتجاوز الحدود المثلى فينقلب إلى عبء يثقل كاهل المكلفين بالضريبة فيمتنعون أو يقلصون من حجم نشاطهم فتتراجع تبعا لذلك إيرادات الدولة، كما يقول ابن خلدون "بما كان السلطان لا ينمي ماله ولا يدر موجوده إلا الجباية ......فاعلم أن العدوان على الناس في أموالهم ذاهب بآمالهم في تحصيلها واكتسابها بما يرونه حينئذ من أن غايتها ومصيرها انتهى بها من أيديهم، وإذا ذهبت آمالهم في اكتسابها وتحصيلها، انقبضت أيديهم عن السعي في ذلك وعلى قدر الاعتداء ونسبته، يكون انقباض الرعايا عن السعي في الاكتساب"[2]، ويتضح من ذلك سبق الفكر الخادوني في البحث عن الرشادة الجبائية من خلال ما يسمى حاليا بالضغط الجبائي الأمثل الذي يعبر عن الضريبة المثلى أو الحجم الجبائي الأمثل من حيث وعائه وحجم تحصيله ولربما كانت نظرة ابن خلدون تتماشى ونظرية **لافر** الحديثة في النظر إلى أهداف الضريبة، واستراتيجية فرضها وشروط نجاحها.

أولا : أهداف الضريبة :

قد يتضح أن أهداف الضريبة ترتبط بتطور مفهومها التاريخي المرتبط بدوره بتطور مفهوم ودور الدولة، حيث عرفت الضريبة بأهدافها الحيادية حينما كان ينظر إلى دور الدولة الحيادي، الذي تمثله ما يعرف بالدولة الحارسة ذات المهام المحددة والمتمثلة أساسا في الأمن الداخلي، والدفاع الخارجي إذ أن "حياد الضريبة الهدف منه ألا يكون له أثر على النشاط الاقتصادي فلا يترتب على فرض الضريبة في المراكز النسبية للمكلفين أو في التصرفات والقرارات الاقتصادية التي يتخذها الأفراد والقطاع الخاص، إلا الإيراد المالي المحدد لتغطية النفقات اللازمة للقيام بمهام الدولة"[3].

-إن تغيير دور الدولة دفع إلى اتجاه جديد للضريبة أظهر أدوارها المتعددة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية فضلا عن دورها المالي، وأصبح تحليل هذه الأهداف من أبرز خصائص الفكر المالي في الوقت الحاضر، ويمكن أن نحدد هذه الأهداف في ما يلي :

1-الهدف المالي:

وهو يعكس أهم خاصية من خصائص الضريبة على أنها اقتطاع نقدي بقصد تغطية الأعباء العامة، وحيث أن الفكر المالي التقليدي قد ثبت هذا الهدف وجعله الهدف الأسمى

---

(1) مد عباس رزي : **اقتصاديات ا باية والضرائب**، دار هومة 2003، ص 217.

(2) عبد الر ان بن خلدون : **ا قدمة**، دار إحياء التراث العر ، ب وت، لبنان، بدون تاريخ، ص 218.

(3) حامد دراز : **مبادئ الاقتصاد العام**، مرجع سابق، ص 103.

والوحيد للضريبة من خلال التحصيل المالي فهدف الضريبة عندهم هو: "التعبير المالي لعلاقـة الدولة بالفرد"[1] بما يسمح لها من توفير الموارد المالية لتغطية التزاماتها بالإنفاق على الخدمات العامة الأساسية والمطلوبة من قبل أفراد المجتمع.

إن الضريبة قد احتفظت بهذا الهدف باعتبارها المورد الأساسي للدولة ولكونهـا تمثـل جوهر النظام الجبائي، ولذلك فإن هذا الهدف يرتبط بمدى تحقيق المبادئ الضـريبية وعلـى رأسها العدالة واليقين وتخفيض نفقات تحصيلها فكلما كانت تعبر فعلا على رشادة قواعدها وكانت من أساسيات ترشيد النظام الجبائي والمالي على الوجه العام. وكانـت وسـيلة هامة لإحداث التوازن في الميزانية العامة.

2-الأهداف الاقتصادية :

بما أن الضريبة هي أداة من أدوات الضبط الاقتصادي فإن أهدافها الاقتصـادية تجعـل منها أهم مصدر لتمويل التنمية وأداة هامة للتشجيع والحث على الاستثمار، وأداة رقابة هامـة تستخدمها الدولة في تحقيق أهداف المجتمع، لذلك يتضح أن الهدف الاقتصادي للضـريبة هـو تشجيع الاستثمار وتوجيهه نحو الأنشطة المحددة أو المناطق المحددة.

-محاربة الغش والتهرب الجبائي ضمانا لمبدأ العدالة في الخضوع للضريبة وتحقيقـا لشـروط المنافسة الاقتصادية.

-ترشيد السلوك الاستهلاكي للسلع والخدمات سواء بالتشجيع أو التثبيط مـن خـلال زيـادة أو تخفيض الضريبة.

- الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي غير المصحوب بالتضخم أو الانكماش.

- التأثير في الأوضاع الاقتصادية من خلال محاربة الضغوط التضخمية والمحافظة على النقد الوطني.

- التمويل الذاتي وتشجيع الادخار من خلال آليات الإعفاء الجزئي أو الكلي، الدائم أو المؤقـت أو ما يعرف بالجبائية الادخارية.

-تنشيط وتوجيه الصادرات من خلال ما يمنح من تسهيل وحث على إعفاء الصادرات المحليـة قصد تأهيلها وتخفيض أسعارها من خلال عدم تحميلها للأعباء الجبائية قصد الرفع من تنافسيتها في الأسواق الدولية.

-تحقيق التشغيل من خلال ما يمنح لأرباب العمل من تشجيع على تخفـيض الضـرائب عـن العمالة أو حتى في تشجيع العامل في حد ذاته من خلال تطبيق أسعار مختلفة للضـريبة علـى دخل العمل...الخ، أو من خلال توجيه عناصر الإنتاج نحو:

-تحفيز الفروع الإنتاجية التي ترغب الدولة في تطويرها وتأهيل السلع والخدمات فيها.

-حماية وتأهيل السلع والخدمات المحلية من خلال الضرائب الجمركية.

وعموما فإن الأهداف الاقتصادية للضريبة عديدة بتعدد مجالات تدخل الدولة، ولعل أهم الأهداف الاقتصادية للضريبة في ظل العولمة تتمثل في محاربة الفقر والتخفيف من حدته، وذلك بالعمل على زيادة المعدلات الإنتاجية...وتوسيع الصلاحيات المحلية بما يـؤدي إلـى ضـمان الشفافية والفعالية في تسيير الأموال العمومية من جهة وضمان وصول الخدمات إلى مستحقيها.

-محاربة الفساد الاقتصادي[1] إن الآثار المدمرة للفساد ليست مجرد قضية أخلاقيـة بـل لهـا تكلفتها الاقتصادية والاجتماعية الباهضة، حيث : يؤدي ارتفاع التهرب الضريبي بفعل ممارسة

---

[1] Duverger Mourice : Finonce publique 1963, p 108.

[1] مود عبد الفضيل : **مفهوم الفساد ومعاي ه،-** ندوة الفساد وا كم الصا البلاد العربية، ب وت 2004، ص 84.

الفساد إلى زيادة عجز الموازنة العامة للدولة وضعف مستوى الإنفاق العام على السلع والخدمات الضرورية وارتفاع تكلفة الخدمات من خلال المضاربة في الأسعار وتفشي ظاهرة الاقتصاد الخفي الذي يجد بعض أسبابه في عدم إنصاف الأنظمة الضريبية.

3-الأهداف الاجتماعية :

إن الأهداف الاجتماعية للضريبة تتكامل مع الأهداف الاقتصادية، فهدف محاربة الفقر هو هدف اجتماعي يرتبط بالهدف الاقتصادي من خلال تحفيز النمو الاقتصادي وتوجيه النشاطات للمناطق الفقيرة، ويمكن ذكر مجموعة من الأهداف :

-تحقيق العدالة الاجتماعية، من خلال إعادة توزيع الدخول، بين فئات المجتمع عن طريق زيادة الضرائب، على ذوي الدخول المرتفعة بتطبيق مبدأ التصاعد الضريبي وإعفاء الدخول الضعيفة.

-إعفاءات لذوي العاهات الاجتماعية كالإعفاء بسبب الإعاقة وغيرها حسب حالة الأنظمة الضريبية في البلدان المختلفة في العالم.

- الحد من الظواهر الاجتماعية السلبية ومحاربتها لما تجره على المجتمع من آفات خطيرة كالمخدرات، التبغ، السلع الكمالية...الخ، فبمقتضى دراسة جديدة أجراها البنك الدولي حول الجوانب الاقتصادية والاجتماعية لمكافحة التبغ أوصى بزيادة الرسوم لتمثل على الأقل ما بين ($2/3$) أو($4/5$) من سعر التجزئة للسجائر"[2] وهو مسعى اجتماعي هام يعتبر من قبيل التدخل الاجتماعي قصد حماية الرأس مال الإنساني كأساس للتنمية.

-التخفيضات والإعفاءات من بعض الضرائب، على السكن الاجتماعي، كما يمنحه القانون الجبائي الجزائري، ونلاحظ أيضا أن الضرائب على الدخل تأخذ بالوضعية الاجتماعية للمكلف من حيث عدد الأولاد وغيرها، بل استخدمت الضرائب في العديد من الأنظمة الضريبية بهدف زيادة أو تقليص النسل[3]، وبالتالي فالأهداف الاجتماعية للضريبة تتعلق بأهداف المجتمع ومراحل تطوره.

4-الأهداف السياسية :

وهي من الأهداف التي برزت بشكل كبير خلال الأزمنة الحالية فقد ارتبطت بالدور السياسي للدولة من خلال تشجيع الاتفاقيات الجبائية الدولية والمعاملة بالمثل أو من خلال استغلال الضريبة لتحقيق أهداف سياسية إنتخابية، كما يحدث في العديد من الدول أثناء إعداد البرامج الاقتصادية فيتم إبراز الأهداف السياسية للضريبة من خلال الزيادة أو التقليص فيها، وفقا لمواقف سياسية محددة، كما حدث خلال سنة 2000 بين الولايات المتحدة الأمريكية وفرنسا من خلال تطبيق ضرائب مرتفعة على السلع والخدمات الفرنسية نتيجة لمواقفها من الحرب على العراق، أو كما يمنحه القانون الجبائي الجزائري من امتيازات للمجاهدين وأبناء الشهداء من تخفيضات ضريبية سواء جزئية أو الشراء بالإعفاءمن الرسم على القيمة المضافة كحالة استيراد السيارات وغيرها.

5-الأهداف البيئية:

إن التنمية المستدامة تستدعي ترشيد القواعد الجبائية، بحيث تشكل الأهداف البيئية للضريبة أداة فعالة لمعالجة مشاكل البيئة من خلال الرفع من أسعار المنتجات المضرة بالبيئة،

---

[2] Prabhat Jha et outres « la mort et les impôts : la lutte antitabac » revue Finances et développement des FMI. Décembre 99.p 49.

[3] يد بوزيدة : **الضريبة وانعكاسا ا على الاقتصاد ا زائري،** رسالة ماجست ، جامعة ا زائر 97/96، ص 20.

وذلك بتحملها تكاليف الحفاظ على البيئة من خلال الجباية البيئية، فقد "عكف البنك الدولي على اكتشاف الارتباط بين النمو الاقتصادي السريع وتحسين نوعية البيئة عن طريق البحـث عـن البدائل الممكنة والاختيار الأحسن والأقل تكلفة على البيئة وحاليا يدعم البنك الـدولي إصـلاح السياسات البيئية لـ 70 بلد من خلال تقديم قروض تصل إلى 11 مليار دولار[1]".

إن الأهداف البيئية للضريبة كانت بفعل دوافع التدهور البيئي "تلوث الهواء، الماء، اتساع ثقب الأزون، إرتفاع درجة حرارة الأرض "الاحتباس الحراري" لذلك فـرض هـذا الوضـع الصعب ضرورة الوعي الكبير بالحفاظ على البيئة ففي مؤتمر ريو دي جـانيرو (1992) وكيوتو (1997) كمؤتمرات عالمية تم إدخال إصلاحات جبائية بيئية أو ما يعـرف بتخضـير الجباية أو جبائية التنمية المستدامة، لذلك شهدت العديد من دول منظمة التعـاون الاقتصـادي والتنمية والتي تضم أغلب الدول الصناعية الكبرى إصلاحات جبائية هامـة منـذ الثمانينـات تعطي فرصة جيدة لإضفاء بعد بيئي للجباية- الإصلاح الجبائي الأخضر، وقد تم باعتماد ثلاث خطوات متكاملة تتمثل في :

- -إلغاء التشريعات الجبائية المضرة بالبيئة.
- -إعادة هيكلة الرسوم الحالية.
- -تأسيس رسوم بيئية جديدة[2].

ثانيا: شروط ترشيد الضريبة.

إن من مظاهر ترشيد الضريبة أن يتحقق أفضل توسيع للوعاء الجبائي بما يحقق الحجم الأمثل من التحصيل ولن يتأتى ذلك، إلا من خلال "وعاء جبائي مؤسس بشكل سـليم يضـمن حصيلة جبائية بشكل سليم أيضا إنها تمثل المقولة خارج مجال الجباية-العقل السليم في الجسـم السليم- تماما".

فإذا لم يكن هناك تأسيس للوعاء الجبائي بشكل علمي وعملي ومستمد من الواقع، وفـي إطار المبادئ الجوهرية للضريبة، فإنه لا يمكن تحقيق أفضل حصيلة جبائية وأن أي تقصير في أي مرحلة من مراحل تأسيس الوعاء الجبائي تنعكس بالتقصير على تحصيل الجباية، لتغطيـة تدخلات الدولة في المجالات المختلفة.

إن الوصول إلى هذه الأمثلية والسلامة للوعاء والتحصيل يتوقف على مستويات عديدة للترشيد نذكر منها [1]:

1-ترشيد الدائرة القانونية.
2-ترشيد دائرة الإدارة الجبائية.
3-ترشيد دائرة المكلف.
4-ترشيد دائرة الثقافة الجبائية.
5-ترشيد دائرة القيم الأخلاقية.

ولذلك يمكن أن نحدد القول بأن ترشيد الجباية يعتمد علـى تجويـد الأداء علـى كـل المستويات التي ذكرناها من فكرة الضريبة كمشروع قانوني، إلى نقل دينها من ذمة المكلف بها إلى خزينة الدولة من خلال الجودة الشاملة كمدخل من مداخيل ترشيد الضريبة.

---

[1] ناصر مراد : **فعالية النظام الضريـ بـ النظرية والتطبيق،** دار هومة، ا زائر2002، ص 57.

[2] أ د باشي : دور ا باية اربة التلوث البيئي، لة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، العدد09، جامعة ا زائر، 2004، ص 130.

[1] علي كساب، مرجع سابق، ص 171.

1-ترشيد الدائرة القانونية:

يعد هذا الشرط بالغ الأهمية لارتباطه أولا، كخاصية من خصائص الضريبة وكأساس من أسس الحكم الراشد، فمن هنا نبرز العلاقة الأساسية بين قواعد الحكم الراشد والقواعد الجبائية، وللقانون دور مهم في ضبط السلوك وتحديد الإجراءات والوسائل الكفيلة بتحقيق هذا الضبط، وفقا للأهداف المرسومة خاصة إذا كانت قواعده القانونية مستمدة من البيئة بكل روافدها العقائدية والثقافية والعرفية، بما يشكل من خصوصيات هذه البيئة الدافع الأساسي لوجود القاعدة القانونية، ولاشك أن مكانة القانون الجبائي داخل النظام القانوني تمثل السيادة لارتباطه بسيادة الدولة، فالقانون الجبائي من جهته يقوم بتحليل القواعد القانونية المفروضة على المكلف بالضريبة وعلى مؤسسات الدولة المتعلقة بالوعاء والتصفية والتحصيل ، وهذه القواعد تكون نافذة بعد تصويت البرلمان عليها"[2].

نستخلص أن هذا الشرط من شروط الرشادة، يعتمد على جودة القاعدة القانونية، من خلال مبدأ السيادة النابعة من احتياجات المجتمع والهادفة إلى تلبية هذه الاحتياجات والمتضمنة لمبدأ الرضى، من خلال موافقة ممثلي المجتمع عليها مصبوغة بصبغة الإجماع العام مما يخولها للتنفيذ غير أن "للثغرات في القانون دور أهم في تعطيله عن الأداء، وتحسين الأداء يأتي من التصور السليم للأهداف والبيئة التي يعمل فيها القانون، وتزامن استحداثه مع استحداث البيئة وتكييف أدوات الضبط مع طبيعة هذه البيئة ومركزا على هدف محوري هو أساس قاعدتها ومقياس مدى نجاحه، ويتمثل هذا الهدف في إدخال وإدراج الموارد إلى الدورة الاقتصادية وتأهيلها ثم إخضاعها"[3] كوعاء واسع للضريبة.

2-ترشيد دائرة الإدارة الجبائية:

وهذه الدائرة تعتبر محور أساسي لشرط الترشيد انطلاقا من تطبيق منهج الجودة الشاملة بكل مراحله من مرحلة الإعداد إلى مرحلة التخطيط إلى مرحلة التقويم والتقدير إلى مرحلة التطبيق، فمرحلة تحقيق النتائج"[4] فنجاح الضريبة يعتمد على قدرة الإدارة الجبائية من حيث الفعالية والإلمام، والتحكم ليس في الوعاء الجبائي أو التحصيل الجبائي، وإنما التحكم في الإقليم الجبائي كاملا سواء في النشاطات داخل الدورة القانونية والاقتصادية أو الدورة الجوارية غير القانونية، أو خارج الدورة "الاكتناز وعدم الاستثمار" إن هذا التحكم لاشك يمثل التحدي الأكبر في عملية الترشيد، و يتطلب الحضور القوي والفعال لدائرة الإدارة ولن يتأتى ذلك إلا من خلال تحديد العديد من مؤشرات الأداء :

-الأداء البشري من خلال توصيف المناصب والمهام.

-الأداء العملي من خلال التحكم في الإجراءات والقواعد القانونية والوثائق والمعلومات ...الخ.

-الأداء الجبائي الراشد بتحصيل دين وحقوق الخزينة، وحماية حقوق المكلفين بالضريبة.

كل هذه الأداءات ترتبط بالجانب الأخلاقي والقيمي من قيمة تطبيق القانون وتجسيد معانيه وقيمة الصدق والشفافية، وقيمة الحوار وتقنياته ...الخ.

ونستخلص أن الرشادة الجبائية من رشادة دائرة الإدارة الجبائية ومن التجسيد الفعال لإدارة الجودة الشاملة للإدارة الضريبية.

3-ترشيد دائرة المكلف :

---

(2) مد عباس رزي : **اقتصاديات ا باية والضرائب،** دار هومة 2000، ص 42.

(3) أ د رجراج : **النظام ا بائي ا زائري،** رسالة ما ماجست 2003، جامعة ا زائر، ص 18.

(4) عبد الر ان توفيق: **ا ودة الشاملة، الدليل ا تكامل،** مركز ا ات ا هنية للإدارة، يك القاهرة،2005، ص 68.

الوعي الضريبي الفعال يؤدي إلى المواطنة الفاعلة التي يتحمل مـن خلالهـا الأفـراد الأعباء العامة، فتصنع منهم هيئات المراقبة والمساءلة، وهيئات إحداث وفرض الشفافية، وهي فعلا خصائص الحكم الراشد. ولذلك فإن ترشيد دائرة المكلف تلعب دورا هاما في إنجاح الأداء الحسن للضريبة، باعتباره المادة الخاضعة لها، وان كل الدوائر السابقة تصب في دائرة المكلف، فبالوعي الضريبي نحقق الفعالية ونتحكم في نفقات الجباية ونؤسس وعاءا سليما ونحصل علـى حصيلة أسلم، تعتمد على التصريح التلقائي للمكلف في تحمل عبء النفقات العامة، ويتأثر هـذا المكلف اتجاه الضريبة بعدة عوامل من أبرزها؛ التكوين المدني، البيئة التي يعيش فيها، نوعيـة الخدمات التي يحصل عليها من طرف السلطة "الدولة"، ثقافته الجبائية ودرجة ضبط القـوانين الضريبية، درجة أداء الإدارة، وقناعته بعدل الضريبة في فرضها وأدائها الاقتصادي والتجاري والمالي، وشعوره بالأمن إزاءها بالنسبة لذمته وذمة مـا يملك"[(1)].

4-ترشيد دائرة الثقافة :

ثقافة المواطنة أساسها العلاقة الضريبية التي تنقل الفرد من حالة الرعاية فتجعله معنيـا ومشاركا ومساهما، وتبرر الحق في المراقبة والمساءلة وتجسد عمليا هذا الحق من خلال سياق المال العام" والمحافظة عليه كسبا وإنفاقا. الرشادة هي التي تدفع بالوعي الضريبي بـأن يولـد ثقافة جبائية تدفع بالمكلف أن يحرص على تقوية المال العام وعدم هدره، ومن أبـرز أهـداف ثقافة المال العام، والقاعدة الحقوقية، وتنمية ثقافة الإدراك الحسي لدى المكلفين، أن التعدي على المال العام من خلال خرق القواعد القانونية في تأسيسه وتحصيله، أو في هدره في إنفاقه ،إنما يؤثر في نوعية حياتهم ومصالحهم المباشرة"[(2)] كأمثلة الطرق غير الصالحة، المياه غير الكافية، الإدارة المغلقة، كلها إهدار للمال العام، ولذلك نادى الكلاسيك، من قبل أن خزينة الدولة، جيوب رعاياها، لذلك أصبح في الوقت الحاضر شعار أنا مساهم بالضريبة فأنا معنـي بالمـال العـام ،أسأل وأحاسب وأشارك ...الخ

إنها الثقافة الجبائية الراشدة في كل وقت وفي كل مكان" ،وهو ما يحول هذه الثقافة إلـى قيم أخلاقية وإلى مبادئ أساسية في التأسيس للحكم الراشد.

5-ترشيد دائرة القيم الأخلاقية :

إن قمة تطور الاقتصاد الإداري في الوقت الحاضر، إنما تنطلق مـن القـيم الأخلاقيـة لتحقيق التسيير الناجح والفعال، كالصدق، والثقة، والإخلاص، وحسن التصـرف، والرشـادة، وكلها قيما أخلاقية، كبرى تتقاسم مع ترشيد القواعد الجبائية نفس الجانب الهام فـلا يمكـن أن نحقق الوعاء السليم والحصيلة الوفيرة في منتهى الترشيد الجبائي، إذا لم تكن إدارة الضـرائب وأعوانها، ملتزمون بالإخلاص للوطن والصدق مع المواطن، ولن يبلغوا تحقيق أحسن حصيلة إذا امتازت أخلاقهم بالسفاهة دون الرشادة، والغش دون الإخلاص والصدق،وإقرارا للحقيقـة، فإن النظام الإسلامي امتاز بهذه الميزات الحسنة دون سواه من الأنظمة لذلك كانت القواميس[(1)] تؤشر على أن الرشادة هي قانون إسلامي، ولعل أهم مجالات تدخل الدولة في ظل العولمة هو مجال محاربة الفساد الاقتصادي، الذي يرتبط في جوهره بالفساد الأخلاقي كالرشوة، والابتزاز، وتبييض الأموال، والتجارة غير الشرعية وكلها مجالات لا يمكن إصلاحها إلا من خلال ترشيد دائرة الأخلاق كشرط لتحقيق الترشيد الجبائي، ومن ثم الحكم الراشد، فالغش والتهرب الجبائيين

---

(1) علي كساب : شروط احاح الضريبة، ا باية ا زائرية الألفية الثالثة، ملتقى وط ، جامعة البليدة، 2003، ص 181.

(2) أنطوان مرة : دور مؤسسات التمع ا د مكافحة الفساد، ندوة ا كم الصا ، ب وت، 2004، ص 484.

(1) AL MANHAL. Dictionnaire usuel jabbour et idriss : el laddab-Burout-1982.p 426.

يبدأ بالانحراف الأخلاقي ويتطور إلى فساد اقتصادي، ينخر المال العام ويعيق القواعد الجبائية على تجويد الأداء.

المطلب الثاني : الآثار الاقتصادية للضريبة.

إن دراسة آثار الضريبة ترتبط بمدى تحقق أهداف المالية العامة، وأن هـذا التـأثير لا يمكن إيعازه إلى الضريبة وحدها باعتبار أن هناك عوامل كثيرة تؤثر على الحياة الاقتصـادية والاجتماعية، ثم أن هذا التأثير قد يكون على المستوى الكلي (الاستهلاك، الاستثمار، الإنتـاج، الدخل، التصدير، الاستيراد،...الخ)، وقد يكون على المستوى الجزئي أي الأعـوان المكلفـين بالضريبة ومنهم المؤسسة الاقتصادية ومدى تأثير الجبائية على جوانب عديدة فـي المؤسسـة كالتمويل، التكاليف، الشكل القانوني، المقر الاجتماعي، موضوع النشـاطات...الـخ، وسـوف نتعرض لتلك الآثار فيما يلي.

أولا : آثار الضريبة على المستوى الاقتصاد الكلي .

سنركز في هذا المجال على إبراز أثر الضريبة على المستوى الكلي، حيث نتتبـع تلـك الآثار على المستوى العام للأسعار والاستهلاك العام، والإنتاج والعمالة والادخار، و التصدير والاستيراد، وأن آليات الترشيد إنما ترتبط بجانب الوعاء وجانب التحصيل ويتضح ذلـك مـن خلال الطرق المتبعة من طرف الدولة في الحصول على الإيرادات، وكذلك بطبيعة إنفاق هـذه الإيرادات.

1- أثر الضريبة على المستوى العام للأسعار:

إن الضريبة لا يمكن اعتبارها أداة مالية فحسب، لكن يجب النظر إليهـا مـن زاويتهـا الوظيفية والاقتصادية لما تحققه من استقرار في مستوى الإنفـاق النقـدي والمسـتوى العـام للأسعار، وقد أكد ذلك LERNER في كتابه (اقتصاديات الرقابة)، من خلال خطته عن الماليـة الوظيفية، حيث توصل إلى أن للضريبة أثر في تحقيق الاستقرار في المستوى العام للأسـعار، بحيث بين أن زيادة حصيلة الضريبة تؤدي إلى تقييد الإنفاق الخاص والحد من التضخم، كما أن انخفاض حصيلتها يؤدي إلى الحد من هبوط الإنفاق النقدي الكلي مع افتـراض عـدم تغييـر مستوى الإنفاق العام.

يمكن إبراز أثر الضرائب على الأسعار في التعاريف التالية لمجموعة من الباحثين :

-تتكامل آثار كل من الضرائب والإنفاق العام لحصيلتها، لذا يصعب التعرف على الأثر النهائي للضريبة على المستوى العام للأسعار دون تحديد فئات الدخل التي تتحمل الضريبة، وفئاته التي تستفيد من حصيلة الضريبة عن طريق الإنفاق العام"[1].

-تختلف آثار الضرائب على الأسعار حسب طبيعة الضريبة (مباشرة أو غير مباشرة) فتـؤدي الأولى إلى انخفاض المستوى العام للأسعار، حيث تفرض على الدخل والثروة مما يقلص مـن القدرة الشرائية للأفراد، وهو ما يؤدي إلى تخفيض استهلاكهم فيقـل الطلـب النقـدي علـى المعروض من السلع والخدمات مما يؤدي بدوره إلى انخفاض المستوى العام للأسـعار، أمـا الضرائب غير المباشرة فتؤدي إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار، حيث تفرض هذه الضرائب

---

[1] يونس أ د البطرق : **اقتصاديات ا الية العامة**، مرجع سابق، ص 53.

على السلع الاستهلاكية ذات الطلب المرتفع، مما يقلل من عرضها فترتفع أسعارها خاصة إذا لم تقدم إعانات الحكومية للدعم"[2].

إن الأثر الكلي للضريبة على المستوى العام للأسعار يرتبط بمدى جودة الأداء للضريبة في وعائها من خلال تحديد مستويات الدخل الخاضع للضريبة ومستوى إنفاق حصيلتها بتحديـد الدخل المستفيد من ذلك.

2- أثر الضريبة على الاستهلاك :

يتمثل هذا التأثير في تضحية المكلف بالضريبة، بمجموعة من السلع والخدمات فينخفض الطلب عليها "إلا أن ذلك الانخفاض لا يتم بدرجة واحدة بل يتفاوت من سلعة إلى أخرى تبعـا لدرجة مرونة الطلب عليها فالسلع ذات الطلب المرن كالسلع الكمالية يتأثر اسـتهلاكها نتيجـة لفرض الضرائب عليها أكثر من السلع ذات الطلب غير المرن التي لا يستطيع الأفراد الاستغناء عنها كالسلع الضرورية"[3].

إن هذا التأثير يرتبط بحجم الدخل والثروة وبعادات وتقاليد المجتمع، لذلك يقتضي ترشيد هذا الأثر من خلال ارتباط الضريبة بالواقع الاقتصادي والاجتماعي ومـدى إنفـاق حصـيلة الضريبة أو تجميدها من طرف الدولة، فينعكس على الاستهلاك بالانخفاض أو الارتفاع، ويمكن تحقيق توسع عام في الاستهلاك، عن طريق سياسة ضريبية تتميز بخفض العـبء الضـريبي على الأفراد الذين يكون ميلهم الحدي للاستهلاك كبيرا وكذا بإخضـاع الأمـوال المكتنـزة أو العاطلة لضريبة خاصة تعمل علـى تحقيق معدل فـي سرعة دوران النقود فـي المجتمع"[1].

3- أثر الضريبة على الإنتاج والعمالة :

التأثير على عوامل الإنتاج وفقا لخاصية الضبط التي تتميز بها الضريبة فـي منظـور وظيفتها الاقتصادية فإن هذه الآثار قد تكون آثارًا مثبطة في عملية الإنتاج، وقد تكون محفـزة، ومثال ذلك الضريبة على أرباح الإنتاج، تؤدي إلى تقليل الإنتاج حتى لا يفرض على الشـريحة العليا للربح معدلا ضريبيا مرتفعا، كما أن الضرائب على العمالة تعمل على التقليل من القـدرة الشرائية للعامل كضرائب الأجور مما يؤدي إلى أثر سلبي على القدرة الإنتاجية.

إن تخفيض هذه الضرائب يؤدي إلى زيادة الطلب على عوامـل الإنتـاج (رأس المـال والأيدي العاملة، المواد المستعملة)، ويمكن أن نستنتج بأن أثر الضريبة قد يكون انكماشيا على العمل لأن فرض الضريبة المباشرة والمرتفعة تؤدي إلى تقليص أرباح المنتجين وهو ما ينعكس سلبا على حجم العمالة، كما أن تخفيض الضرائب المرتبطة بالعمال يؤدي إلى تخفيض تكاليف الإنتاج، أما أثر الضريبة على عرض وطلب رؤوس الأموال فيتوقف على الادخار ومدى تأثير الضريبة عليه فإذا كانت آثارها بالتخفيض، فإنه يؤدي إلى قلة المعروض من رؤوس الأموال، وكلما كانت الضريبة منخفضة تمنح فرصا للربح فإن الطلب على رؤوس الأموال يرتفع.

أما أثر الضريبة على نفقة الإنتاج فإنها ترتبط بالتكاليف ومسـتوى المنافسـة وشـكل السوق،...الخ. وهنا يتوقف الأثر أيضا على مرونة الطلب والعرض وعلى مستوى السعر قبل فرض الضريبة.

4- أثر الضريبة على الادخار والاستثمار :

---

[2] غازي عناية : **ا الية العامة والتشريع الضري** ، ص 164.

[3] ناصر مراد: **فعالية النظام الضري 2002،** رسالة دكتوراه، جامعة ا زائر، ص 96.

[1] عبد ا نعم فوزي: **ا الية العامة والسياسة ا الية،** ص 239.

وفقا للنظرية الكينزية فإن "الادخار هو باقي الاستهلاك من الدخل، لذلك تؤثر الضـريبة تأثيرا سلبيا على الادخار، إذ تقلل حجم الادخار وبنسبة تفوق إنخفاض الاستهلاك، حيث يستمر الأفراد في الاستهلاك على حساب الادخار"[2]، والضرائب المباشرة التي تفرض على الـدخول العالية تعتبر ذات تأثير سلبي على الادخار باعتبار أن هذه الدخول تعـد مصـدرا لهـا. أمـا الضرائب غير المباشرة، فإنها تشجع الادخار بطريقة غير مباشرة بانعكاسـها السـلبي علـى الاستهلاك، وعليه تحول جزء من مخصصات استهلاكات الأفراد إلى الادخار، ومن ثـم إلـى الاستثمار، مما يؤدي إلى زيادة إنتاج السلع والخدمات فتنخفض أسعارها، نتيجة قلة الطلب مـع وفرة العرض، كما أن الإعفاءات الضريبية والمزايا الأخرى تشجع الادخار والاستثمار خاصة في البلدان النامية، ومن جهة الرشادة، فإن الادخار عنصر حيوي لتنميـة اقتصـاديات الـدول المتخلفة إلا أنه يؤدي إلى ضغط الاستهلاك، ولتفادي الانعكاسات الاجتماعية يجب أن تفـرض الضرائب على الدخول المرتفعة والمتوسطة ،قصد ضبط الاستهلاك غير الضـروري، وهنـا يجب أن لا تراعى الاعتبارات الاقتصادية وحدها بل أيضا الاجتماعية والإنسـانية والسياسـية بحيث يتوزع عبء الضريبة بحسب أفراد المجتمع"[1].

5- أثر الضريبة على التصدير والاستيراد :

إن هذا الأثر يكمل أثر الضريبة على الإنتاج وعلى تأدية الخدمات، غيـر أن التحفيـز الضريبي بالإعفاء للتصدير يرفع من قدرات المنافسة للسلع والخدمات الوطنية فـي الأسـواق الدولية، وبالتالي فإن هذه الإعفاءات لها تأثير إيجابي على المنافسة أما الضرائب على الاستيراد (الضرائب الجمركية)، فهي أيضا تكمل تأثير الضرائب على الاستهلاك وعلى السلع الكماليـة ودورها عموما مكبحا إلا في حالة الرخاء الاقتصادي، كما أن استخدام تقنيات الشراء بالإعفاء للموارد الأولية يساعد على تطور الإنتاج الداخلي.

نستخلص من كل ذلك أن تأثير الضرائب يتوقف على مدى مرونتها ومـدى ملاءمتهـا للواقع في جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية وغيرها.

ثانيا : أثر الضريبية على المستوى الجزئي.

إن تأثيرات الضريبة على نشاط المؤسسة متعددة الجوانب نذكر منها :

1- تأثير الجباية على التدفقات المالية :

تأثر الجباية على التدفقات المالية للمؤسسة من خلال التأثير على السيولة فـي الأجـل القصير، والتي تمثلها خزينة المؤسسة وكذلك التمويل الذاتي.

فالخزينة هي مجموعة الأموال التي هي في حوزة المؤسسة، وتسديد الضريبة هي عملية إنقاص من هذه الأموال، التي في الخزينة وهو ما يترتب عنه اختلال علـى مسـتوى تـوازن الخزينة مما يخل بقرار التسيير الفعال الذي يشترط توازن الخزينة ووجود سيولة كافية لتغطية الطوارئ المالية وعليه فإن هذا التأثير يرتبط بالمعطيات التالية :

مبلغ الضريبة،و الوقت المحدد لتسديدها، وكيفيات التسديد، وعلاقة المؤسسة بالبنوك.

وكلما كان مبلغ الضريبة كبير، ووقت تسديدها آنيا، كلما كان هذا التأثير كبير، بل ويدفع المؤسسة إلى اللجوء إلى للاقتراض، أو يحملها عبء جبائي أخر من خلال فرض عقوبات عدم الوفاء، والتسيير الجبائي الفعال هو الذي يحدد طبيعة الضريبة، ووعائها وكيفية تجنب تأثيرهـا ،بشكل راشد ضمانا للوفاء، أو من خلال الالتجاء لاستغلال علاقـة المؤسسـة المصـرفية،

---

[2] عبد ا نعم فوزي، ا رجع السابق، ص 239.

[1] عادل أ د حس ، ص 204.

وعموما فإن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة اقل حظا بالمقارنة مع المؤسسات الكبيرة التي تجد سهولة كبيرة في الحصول السريع على تلك القروض، وأما الجانب الثاني للتدفقات المالية فهـو التمويل الذاتي والذي يحدد محاسبيا من خلال العلاقة.

التمويل الذاتي=الأرباح الصافية غير الموزعة+ الاهتلاكات+المؤونات.

يشكل التمويل الذاتي متغيرا استراتيجيا في نمو المؤسسة من خلاله تتمتع المؤسسـة باسـتقلال مالي، وبالتالي حرية إتخاذ القرار، دون الخضوع لأي ضغط خارجي، إن تأثير الضريبة على التمويل الذاتي من خلال العناصر المكونة له وهي :

-على الأرباح الصافية بعد الاقتطاع الضريبي.

-على الاهتلاكات التي تحدد كيفيتها حسب النظام الجبائي: (خطي-متصاعد-متناقص) اختلاف هذه الطرق يؤثر على حجم الاهتلاك مما يؤثر على التمويل الذاتي.

-المؤونات: التي هي تكلفة غير أكيدة، بحيث أنها متوقعة الحدوث فقط، فإذا تحققت أصـبحت تكلفة نهائية تطرح من نتيجة السنة المالية، أما إذا لم تحقق فإن تلك المؤونة تتحول إلى إيـراد يضاف إلى نتيجة الدورة المالية ويخضع للضريبة وهو ما يؤثر على التمويل الذاتي.

2-تأثير الجباية على توسيع المؤسسة :

إن توسع المؤسسة هدف أساسي في حياتها المؤسسة خاصة من خلال المنافسة التي تدفع بالمؤسسة للتوسع سواء من حيث الحجم، أو في أساليب الإنتاج فإن الضريبة تشكل عاملا محددا لهذا التوسع سواء كحافز أو كعائق.

3-التأثير على الاستثمار :

من خلال الحوافز الجبائية للاستثمار، فالأرباح المعاد إستثمارها تشجع بمعـدلات اقـل بكثير من الأرباح الموزعة، بالإضافة إلى تشجيع مجالات الاستثمار وكذلك مناطقه المحددة من قبل المشرع الجبائي، كما هو الحال في شركات المخاطرة التي استفادت من الإعفـاء لقـانون المالية لسنة 2005، وكذلك المشاريع التي تقام في الهضاب العليا، بالنسبة لقانون المالية لسـنة 2004...الخ.

إن الجباية تشجع تكوين إدخار داخلي والذي يوجه إلى تمويل الاستثمارات.

4-تأثير الضرائب على سياسة التكاليف:

تعتبر التكاليف محددا للأرباح باعتبارها الفرق بين الإيرادات الكلية، والتكاليف المرتبطة بالنشاط. **الأرباح= الإيرادات-التكاليف.**

لتخفيف العبء الجبائي يحدث تأثير على هذه التكاليف من خلال تحديد وضعيات قبولها كليا أو جزئيا، أو رفضها، وهو ما يدفع المسير إلى تحليل طبيعة هـذه التكـاليف، وعلاقتهـا بالنشاط وبين تحمل العبء الجبائي.

5-تأثير الجباية على استراتيجية التمويل :

من خلال فرص الاختيار التي يمنحها النظام الجبائي، للمسير في الاختيار بين الأمـوال الخاصة، أو الاقتراض وفي الغالب الأعم، فإن الجباية تمنح معاملة تفضيلية للاقتـراض مـن خلال خصم الفوائد على الاقتراض كأعباء، في حين إن الاعتماد على الأموال الخاصة لا يتيح الاستفادة من هذا الخصم، بل ويمكن إدراج مالك هذه الأموال الخاصة إذا كانت غيـر عاديـة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

6-تأثير الجباية على العملية الإنتاجية :

إن هدف المنتج، هو تعظيم الأرباح، وتقليل التكاليف وهذا الهدف لا يمكن فصله على تأثيرات الجباية، حيث نجد أن العملية الإنتاجية في مدخلاتها ومخرجاتها تتأثر بالجباية، من خلال فرض الضرائب على السلع الكمالية أو الاستهلاكية أو تشجيع بعض المنتجات الأخرى، من خلال إعفائها جزئيا أو كليا. وأن هذه الضرائب قد تؤثر على عناصر الإنتاج كالضرائب على حجم العمالة...الخ.

7- تأثير الجباية على استراتيجية التسويق :

المقصود هنا هو الرسم على رقم الأعمال خاصة الرسم على القيمة المضافة التي تتحمله المؤسسة باعتبارها وسيطا لأن هذا الرسم يفرض على المستهلك النهائي وعليه فكلما كانت استراتيجية التسويق فعالة، تم التقليص من فترة احتفاظ المؤسسة بالمنتجات، وكلما استطاعت المؤسسة أن تسترجع الرسوم على عناصر الإنتاج، التي تحملتها في العلمية الإنتاجية ونقلت عبء هذا الرسم إلى المستهلك النهائي، هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن هذا الرسم دوري شهريا لذلك يشكل عبءا حقيقيا على المسير وعلى خزينة المؤسسة مما يستدعي إلماما وتكاملا شاملا لوظائف المؤسسة المالية، الإنتاجية، التسويقية، وبالتالي يدفع المسير شهريا لمراجعة طرق التسيير والبحث عن أفضلها.

8- المبادلات الخارجية :

من خلال ما تمنحه الجباية من عدم إزدواجية فرض الرسم على القيمة المضافة عند التصدير والاستيراد أو من خلال منح بعض الامتيازات الأخرى لبعض المنتجات أثناء التصدير أو أثناء الحصول على وسائل الإنتاج كالشراء بالإعفاء في إطار الامتياز الجبائي.

9- تأثير الجباية على اختيار موقع وموضوع المؤسسة :

وذلك من خلال قوانين الاستثمار 93-97[1] وما بعدها كالتشجيع في مناطق الجنوب الكبير، وما يجاوره شمالا ومناطق الهضاب العليا أو تشجيع المؤسسات التي تدخل بورصة الجزائر، تشجيع شركات المخاطرة في قانون المالية 2005.

10- تأثير الجباية على الشكل القانوني للمؤسسة :

إن المشرع الجبائي قد رتب الشكل القانوني للمؤسسة بخضوعه إلى ضرائب خاصة ومن هذا المنطلق نجد :

أ- المؤسسات التي تخضع لضريبة الدخل الإجمالي IRG :

ويمكن حصرها فيما يلي :

-المؤسسات الفردية. -شركات التضامن SNC. -الشركاء في الشركات المدنية المهنية، شريطة أن لا تؤسس في شكل شركة ذات أسهم أو مؤسسة محدودة.

ب- المؤسسات التي تخضع لضريبة على أرباح الشركات IBS :

-شركة المساهمة SPA. -الشركات ذات المسؤولية المحدودة SARL. -الشركات الفردية ذات المسؤولية المحدودةEURL . -المؤسسات العمومية الاقتصادية EPE. -المؤسسات ذات الطابع الصناعي، الفلاحي، الخدمي، البنكي. -الشركات المدنية، المؤسسة على شكل شركات أسهم أو مسؤولية محدودة عندما تختار هذا الشكل تخضع لهذه الضريبة مدى حياتها.

من خلال ما سبق يتضح أن تأثير الضرائب على الشكل القانوني للمؤسسة هام جدا من حيث أن لكل شكل معاملة جبائية خاصة.

---

[1] زيد من التفصيل اطلع على : Guide fiscal. Des investisseurs éditions du Sahel 2003.

المطلب الثالث : ترشيد السياسة الجبائية.

تشكل السياسة الضريبية مجموع التدابير، ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي، قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية[1] من خلال دور الرقابة في تخفيض أو زيـادة العبء الضريبي لمجموع الأنشطة الاقتصادية، أو لبعضها فقط وهو ما يعرف بالضبط الجبائي الأمثل.

أولا : مفهوم وأهداف السياسة الجبائية.

تهتم السياسة الجبائية بالبحث في الظواهر الضريبية وتحليل أوجه النشاط المالي قصـد تحقيق، وتنفيذ أهداف السياسة المالية على مختلف المستويات، انطلاقا من تحديد وتكييف أوعية وحجم الإيرادات الكافية، لتحقيق هذه الأهداف، ورغم أن السياسة الجبائية لا تستخدم لوحدها في تنفيذ أهداف السياسة المالية، بل تتكامل مع السياسة النقدية أيضا وأهدافها ووسـائلها، ولـذلك عرف الفكر المالي مفاضلات بين أنصار تدخل الدولة وأنصار حرية السـوق فـي اسـتخدام السياسة الضريبية أو السياسة النقدية، وأن مقومات السياسة الجبائية[2] تتمثل في :

1- **قدرة الأداء الجبائية:** من خلال تجويد الأداء والاستغلال الفعال لهذه القدرة والتي تعنـي أن دفع الضريبة إنما يكون من الفائض الاقتصادي المحقق داخل المجتمع.

2- **إنتاجية الضريبة :** ويتوقف ذلك على الارتباط الوثيق بين الجبايـة والهيكـل الاقتصـادي والاجتماعي، من خلال المزيج الجبائي بما يتوافق والمستوى الاقتصادي والاجتماعي الأمثـل للمجتمع.

3- **إستراتيجية فرض الضريبة :** والرشادة هنا تعتمد على التوليفة المثلى بين المزيج الضريبي ومدى الاستمرارية، من خلال الإلمام والتحكم فـي الأدوات التقنيـة الجبائيـة، وبمـا يسـمح بالاستغلال العقلاني والفعال لقدرة الأداء الجبائية.

4- **المحيط المؤسساتي :** فاستقرار الهيئات في الدولة وكذا السياسات الأخرى المتبعة المبنيـة على أسس علمية راشدة تجعل من السياسة الجبائية راشدة كذلك.

إن هذه المحددات للسياسة الجبائية يمكن أن ترشد أهداف السياسة الضريبية من حيـث الأهداف التالية :

- هدف تحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي
- إعادة توزيع الدخول والثروات وتحقيق العدالة الاجتماعية.
- تحقيق النمو الاقتصادي من خلال الوظائف التدخلية للجباية.
- تصحيح إخفاق السوق وضمان التنمية المستدامة.

ثانيا : محددات السياسة الجبائية.

وهي جملة العوائق التي يقتضي من منظور الرشادة الجبائية التحكم فيها بشـكل أمثـل ولعل أهمها :

- ضعف الهياكل الاقتصادية والاجتماعية والضغط الجبائي وسنركز على المؤشر الأخير.

---

[1] قدي عبد اليد: **ا دخل للسياسات الاقتصادية الكلية،** ديوان ا طبوعات ا امعية 2003، ص 135.

[2] فلاح مد: **دور ا باية التنمية،** رسالة ماجست 2001، جامعة ا زائر، ص 34.

1-الضغط الجبائي، حيث يعبر مستوى الضغط الجبائي عن نسبة الاقتطاع الجبائي منسوبة إلى بعض المقادير الاقتصادية الهامة والتي تكون في العادة إما: الناتج المحلي الخام،او الناتج الوطني الخام،و مجموع الإقتطاعات العمومية "مجموع موارد الدولة"...الخ.

ويقاس بعدة طرق :

مجموع الإيرادات الجبائية

1-معدل الضغط الجبائي = ـــــــــــــــــــ

الناتج المحلي الخام

الضغط الجبائي أو معدل الاقتطاعات الإجبارية :

مجموع الإيرادات الجبائية + اشتراكات الضمان الاجتماعي

= ـــــــــــــــــــــــــــــــــ **×**

100

الاقتطاع الجبائي للقطاع

الضغط الجبائي لكل قطاع اقتصادي = ـــــــــــــــ **× 100**

دخل القطاع

مبلغ الضريبة

-الضغط الجبائي لكل فرد = ـــــــــــ **×**

100

الضغط الجبائي هو "المؤشر الفعلي للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني، حيث أنه يكشف الجهد المبذول من طرف الدولة أو يعكس تقصيرها في تحصيل الإيرادات الضريبية، وأهم من ذلك يشكل المقياس الهام لاستغلال الطاقة الضريبية وبلوغ المستوى الأمثل للاقتطاعات الضريبية"[1]. ويمكن الإشارة إلى صعوبات تحديد مختلف أصناف الدخل إلا إذا كانت الدولة تتوفر على نظام جيد للحسابات الاقتصادية الوطنية. كما أن هناك ما يعرف بالضغط الجبائي الوهمي، وتختص به الدول التي تعتمد على الإيرادات البترولية ومنها الجزائر فهيكل الجباية فيها يتمثل في الجباية البترولية بشكل كبير جدا، وبالتالي فهو مؤشر مضخم لا يعطي صورة حقيقية لحجم الضغط الجبائي.

2-معدل الضغط الجبائي الأمثل :

يرتبط المعدل الأمثل للاقتطاع الضريبي بالآثار التي يتركها على الناتج المحلي الخام فالمعدل الأمثل، هو ذلك المعدل الذي يجعل الناتج المحلي الخام، من أعلى مستوياتها هذا من الناحية الاقتصادية، أما من الناحية المالية فإن المعدل الأمثل هو ذاك المعدل الذي يجعل الحصيلة الجبائية في أعلى مستوياها، ولقد أدرك بعض المفكرين منذ القدم مثل (ابن خلدون) أن التوسع في الضريبة يمكن أن يؤدي إلى ترك بعض الأنشطة الاقتصادية، °وهذا ما يغري الحكام إلى رفع المعدلات لجبر ما نقص الحصيلة ،وهكذا لا تزال العملة في نقص ومقدار

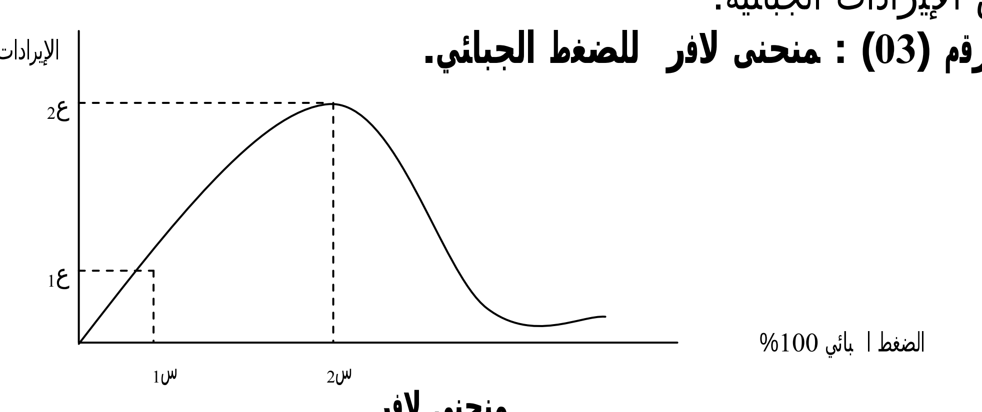
---

[1] جلول حروش : **الضغط الضري ا زائر**، رسالة ماجست 2001، جامعة ا زائر، ص 11.

الوزائع والوظائف في زيادة، لما يعتقدونه من جبر الجملة بها إلى أن ينتقص العمران بـذهاب الآمال"[1].

ولقد حاول المفكر المالي لافر LAFFER إثبات فكرة "كثرة الضريبة تقتل الضريبة" وحسب لافر LAFFER، فإنه ابتداء من حد معين فإن كل زيادة في الضغط الجبائي تؤدي إلى انخفاض الإيرادات الجبائية.

الشكل رقم (03) : منحنى لافر للضغط الجبائي.



منحنى لافر

Sources de la prosperite americaine par arthur laffer paris p3

3-الغش الجبائي :

يعتبر من عوائق السياسة الجبائية ومحددا رئيسا لها، إن الغش الجبائي ارتبط ظهوره بظهور فكرة الاقتطاع الجبائي وتطور بتطور القواعد الجبائية بل أحيانا يتقدم عنها من حيث الأساليب والطرق وحتى الوسائل ولذلك فالسياسة الجبائية الراشدة هي التي تعالج هذه الظاهرة معالجة سليمة خاصة إذا ارتبط ترشيد السياسة الجباية بشروط ترشيد القواعد الجبائية.

---

[1] ابن خلدون، مرجع سابق، ص 180

المبحث الرابع : النظام الجبائي الراشد.

يهتم علم المالية العامة، إهتماما بالغا بدراسة وتحليل النظم الضريبية، بحثا عن تحديـد مفهوم النظام الضريبي وإبراز معالمه، وتطبيقاته في النظم الاقتصادية المختلفة. **المطلب الأول : مفهوم النظام الجبائي وأهدافه.**

لا يقتصر تحديد وضبط مفهوم النظام الجبائي على أنواع الاقتطاعـات الإجباريـة دون سواها بل يتعدى ذلك إلى الأهداف والوسائل المتخذة في تحقيق هذه الأهداف.

أولا : مفهوم النظام الجبائي.

غالبا يعرف النظام الجبائي من خلال النظام الضريبي، وفقا لهذا المفهـوم نجـد عـدة تعاريف منها:

1-"هو مجموع الضرائب المطبقة في بلد معين وفي لحظة معينة"[1].

والمفهوم الضريبي الضيق هو مجموعة القواعد القانونيـة والفنيـة التـي تمكـن مـن الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل.

أما المفهوم الواسع "يتمثل في كافة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تركيبها معا وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين"[2].

2- النظام الجبائي هو "مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا يعمـل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبة واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية"[3].

3- النظام الجبائي هو "الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة ويتم تحديدها استنادا إلى أسس اقتصادية ومالية وفنية في ضوء اعتبارات سياسـية اقتصـادية واجتماعيـة وإدارية"[4].

من التعاريف السابقة يمكن أن نحدد تعريف النظام الجبائي بأنه "مجموعة الاقتطاعـات الجبائية في بلد معين، وخلال فترة معينة تشكل فيه الضريبة الاقتطاع الأمثل من حيث وعائهـا وتحصيلها بتناسق وتجانس صورها الفنية والآثار الاقتصادية المختلفة، الهادفـة لتحقيـق أدوار الدولة، بما يعكس طبيعة النظام الاقتصادي والسياسي والاجتماعي المتكامل والراشد"، ويمكـن التعبير عن هيكل النظام الجبائي المتكامل في الشكل التالي:

---

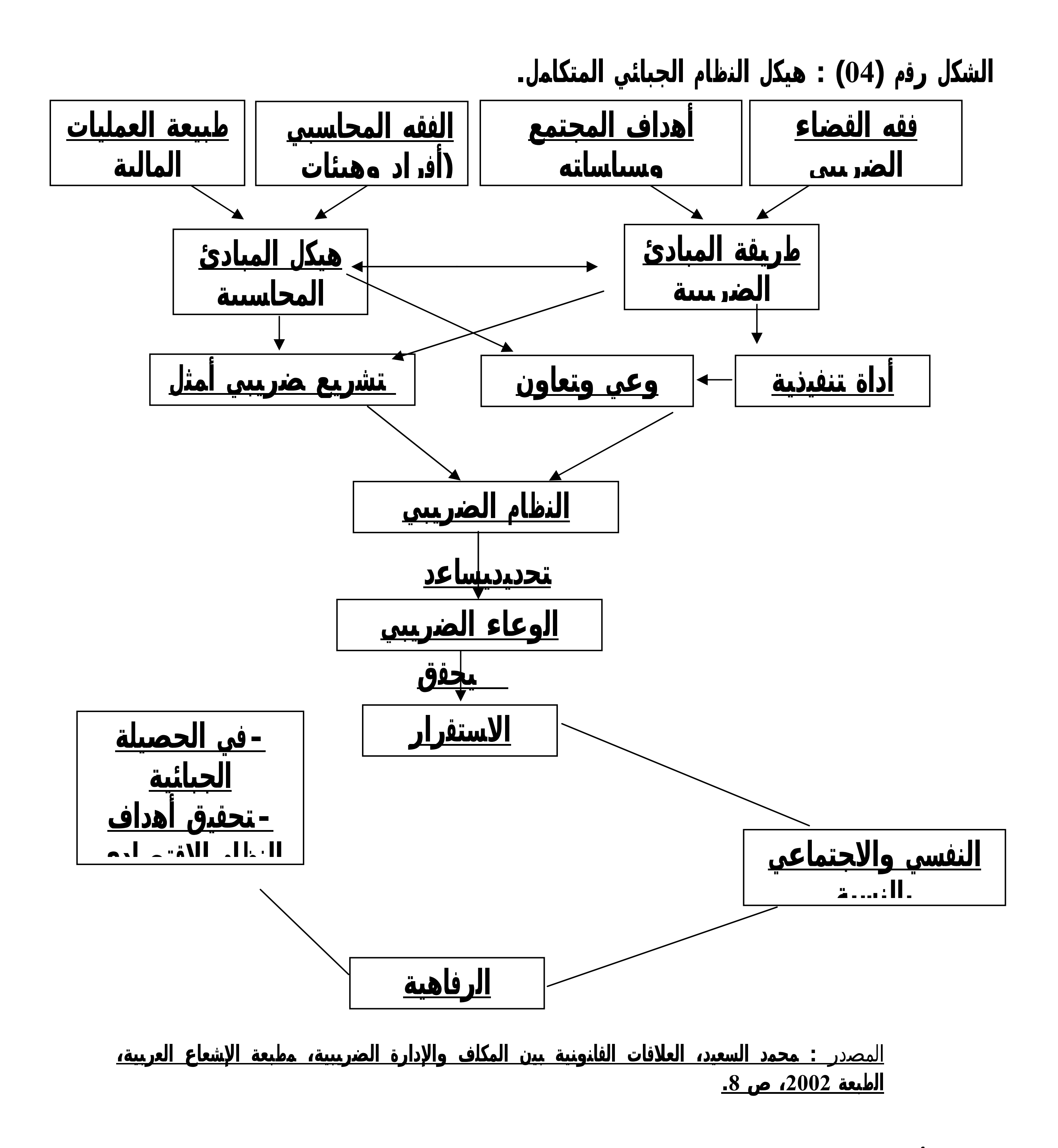
(1) عبد الكر صادق بركات : **النظم الضريبية ب النظرية والتطبيق،** ص 145.

(2) ا رسي السيد حجازي : **النظم الضريبية،** الإسكندرية 1980، ص 7.

(3) سعيد عبد القادر عثمان : **النظم الضريبية،** الإسكندرية 2000، ص 13.

(4) صلاح زين الدين : **الإصلاح الضري ،** دار النهضة العربية، ط 2000، ص 46.

الشكل رقم (04) : هيكل النظام الجبائي المتكامل.



المصدر : **محمد السعيد، العلاقات القانونية بين المكلف والإدارة الضريبية، مطبعة الإشعاع العربية، الطبعة 2002، ص 8.**

ثانيا : أهداف وسائل النظام الجبائي.

"يسعى أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف محددة وهي نفسها أهداف السياسة الضريبية التي تحددها الدولة وفقا لسياستها الاقتصادية"[1].

إن أهداف النظام الجبائي هو الوصول إلى أفضل الأوعية الجبائية المتناسقة والمتجانسة لتحقيق أفضل حصيلة جبائية، من خلال تنشيط وتوجيه الحياة الاقتصادية والاجتماعية، في إطار سياسة راشدة ،للإيرادات والنفقات ويمكن توضيح أهداف النظام الجبائي فيما يلي :

---

[1] ناصر مراد: **فعالية النظام الضري ب النظرية والتطبيق،** ص 19 مرجع سابق.

1-توجيه الحياة الاقتصادية والاجتماعية: للأليات التدخلية للنظام الجبائي كمـنح الامتيـازات الخاصة بالتصدير أو الاستثمار لمدة معينة وأماكن محددة أو كآليـات الرقابـة فـي محاربـة الانحرافات الاجتماعية (تجارة الكحول، التبغ، المخدرات، الرق الأبيض، المضاربة في المعادن النفيسة).

2-زيادة تنافسية المؤسسـات : إن ضمان تنافسية المؤسسات في ظل التحولات الاقتصـادية، يكون من خلال الجباية الجمركية التي تعتبر أداة حماية أساسية للمنتوجات الوطنية، كما يعتبـر الرسم على القيمة المضافة أداة إدماج في الاقتصاد العالمي لتجانسه مع كثير من بلدان العـالم، بالإضافة للامتيازات الجبائية في مجال الاستثمار والتصدير، وكذلك فإن الرقابة الجبائية تهدف إلى ضمان شروط المنافسة المتكافئة لكل الأعوان بما يضمن تناقسية المؤسسات.

3-تحقيق العدالة الاجتماعية: من خلال إعادة توزيع الدخل والثروة ومحاربة الفقر، لذلك فإن الإنصاف الجبائي يعتبر من أهداف النظام الجبائي.

4-التمويل الدائم للتدخلات العمومية: من خلال تغطية النفقات العامة بالإيرادات الجبائية العامة وضمان استمراريتها وتحسين حصيلتها.

أما وسائل النظام الجبائي، لتحقيق هذه الأهداف، فهي عديدة وتتعلق بجانبين، جانـب فني وجانب تنظيمي وتشكل ما يعرف بالنظام الضريبي في مفهومه الضيق، وتعتبر الضـريبة وحدة بناء لهذا النظام، لذلك فإن خصائصها ومبادئها وتنظيمها الفني، تعتبـر وسـائل لتحقيـق أهداف النظام الجبائي، أما الجانب التنظيمي فهو من الوسائل الفعالة، لتحقيق النظـام الجبـائي الراشد من خلال تميزه بالمرونة والتنسيق والتكامل بين مختلف عناصـر المـزيج الضـريبي لتحقيق الأهداف المشار إليها أعلاه.

المطلب الثاني : معالم النظام الجبائي الراشد.

إن النظام الضريبي "يتوقف إلى حد كبير على البنيان الاقتصـادي وتفاعـل الظـروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، التي تشكله، وتميز خصائصه وتحدد قدراته ،علـى تعبئـة الفائض الاقتصادي من أجل تنمية مستقلة، تعتمد أساسا على الموارد المحلية[1]" التـي تـرتبط بالواقع الاقتصادي وظروف المجتمع والبيئة الثقافية والاجتماعية والسياسية والإدارية، فإذا كان النظام الضريبي يمثل جهاز التوجيه والرقابة للحياة الاجتماعية والاقتصادية للدولة فإن "الهيكل الاقتصادي والاجتماعي يؤثر بدوره على معالم النظام الضريبي"[2] من خلال مقوماتـه، ومـن خلال فعاليته وكفاءته، التي تبرز مدى ترشيد هذا النظام.

أولا : مقومات النظام الجبائي الراشد.

النظام الضريبي، يمثل مجموعة من العناصر التي تعمل بشكل مترابط لتحقيق أهـداف معينة، حسب قواعد ومقومات وإجراءات محددة، وتتكون مقوماته من :

1-الإدارة التشريعية : وهي السلطة التي تختص بإصدار التشريع الضريبي وتعبر عن مـدى الوعي المتقدم للمجتمع المدني، فكلما كان هذا التشريع، نابعا من فلسفة المجتمع فـإن أهـداف ووسائل النظام الجبائي، تعكس طبيعة سياسة الدولـة ومـدى ترشـيد خياراتهـا الاقتصـادية والاجتماعية.

---

(1) صلاح زين الدين، **الإصلاح الضري ،** ا رجع السابق، ص 71.

(2) ا رسي سيد حجازي، **النظم الضريبية،** ا رجع السابق، ص 12.

2-الإدارة التنفيذية : وتظم الجهاز الذي يعمل على تنفيذ التشريع الضريبي، من التأسيس إلى التحصيل ،ويعكس التكامل والتنسيق بين مختلف الإدارات التنفيذية، ومدى ترشيد نفقات تحصيل الجباية، كما يعكس أيضا تشتت الجهود بين الإدارات التنفيذية، ومدى غياب مقومـات النظـام الجبائي الراشد.

3-الجهاز القضائي : يعتبر رافد لترشيد النظام الجبائي، من حيث مراقبـة تطبيـق القـانون والحفاظ على حقوق الدولة، ورد حقوق المكلف وسرعة التدخل وحل النزاعـات والتظلمـات، التي تعتبر من الضمانات الأساسية للمكلف بالضريبة ومبعث الثقة، وبالتـالي زيـادة الـوعي الجبائي، لوجود خاصية الإنصاف الجبائي، مما يوفر مبدأ الشفافية والمساءلة، وهي مـن أهـم مقومات النظام الجبائي الراشد.

4-تجانس وتنسيق النظام الضريبي : يظهر ذلك في إستمرارية النظام الضريبي في مرونته و في إستيعاب التغيرات داخل المجتمع، وفي نمطية المزيج الضريبي، بما يحقق العدالة، ويوسـع من حجم الوعاء ويتحكم في التحصيل، ويستوعب التحديات والعوائق ومدى ملاءمة السياسـات الأخرى غير الجبائية، إن استقرار أسس التشريع الجبائي والجهاز التنفيـذي، وقـوة الجهـاز القضائي، تعتبر دعائم أساسية في تجانس النظام الضريبي وتبرز مقوماته الراشدة.

ثانيا : فعالية وكفاءة النظام الجبائي.

تشكل الفعالية والكفاءة، مؤشرات هامة، ومعالم أساسية من معالم النظام الجبائي الراشد، لذلك يُهتم بهذه المؤشرات سواء في الدول المتقدمة أو الدول النامية، إذ من خلالها يمكن الحكم على مدى نجاح أو فشل النظام المالي والاقتصادي، رغم أن مؤشر الفعاليـة مفهـوم صـعب التحديد، لتأثره بعوامل عديدة لكن يمكن"تعريف فعالية النظام الضريبي بمدى قدرته في تحقيـق أهدافه المالية والاقتصادية والاجتماعية بشكل متوازن ويجعل الضريبة تتكيف تكيفا اقتصـاديا وماليا واجتماعيا وقانونيا وسياسيا مع متطلبـات واحتياجـات التنميـة الاقتصـادية القائمـة والمستجدة، لتفضي في النهاية إلى تحسين مسـتوى أداء الاقتصـاد الكلـي، وتحقيـق النمـو الاقتصادي المستهدف"[1]. ولقياس الفعالية للنظام الضريبي توجد عدة طرق يمكن حصرها فـي المداخل التالية[2]:

-مدخل الأهداف: تحقيق أقصى الأهداف حسب الأولوية، من حيث الأهداف المسطرة وآجالها، أو من حيث الأهمية النسبية لهذه الأهداف فيما يتعلق بالهدف السائد أو المعلن عنه كمثل إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، أو تغطية نفقات التسيير بإيرادات الجباية العادية.

-مدخل الموارد : كلما استطاع النظام الضريبي تجنيد الإمكانيات المالية والماديـة والبشـرية باستخدام أمثل، كلما زادت فعاليته، وهو ما يعني درجة عالية من الرشادة والتصـور السـليم وسداد التنبؤ.

المدخل المالي : يعتمد على القياس الكمي إنطلاقا من مقارنة الحصيلة التقديرية مع الحصـيلة الفعلية للاقتطاعات الضريبية :

الفعالية المالية للضريبة = حصيلة الاقتطاعات الضريبية الفعلية \ حصيلة الإقتطاعات التقديرية

وتكون جيدة كلما كان الناتج أكبر من الواحد.

---

[1] أ د رجراج، مرجع سابق، ص 23.

[2] ناصر مراد، مرجع سابق، ص 74-89.

إن محددات تصمم نظام جبائي فعال[1] قد برزت في الكثير من الدراسات المتعلقة بتحديد ملامح النظام الضريبي الجيد ومنها:

*مؤشرات فيتو تانزي (V.Tanzi) للنظام الضريبي الجيد والتي حصرها في :

*مؤشرات التركيز (أكبر حصيلة من عدد قليل من الضرائب).

*مؤشرات التشتت (التخلص من الضرائب المزعجة قليلة المردودية دون التأثير على النظـام الضريبي).

*مؤشرات التآكل (مدى قرب الأوعية الفعلية من الأوعية الممكنة).

*مؤشرات تأخر التحصيل.

*مؤشر التحديد : الاعتماد على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة.

*مؤشر الموضوعية : ويرتبط بالوعي الضريبي وتأثير مبدأ اليقين في الضريبة.

*مؤشر التنفيذ :مدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل وبفعاليته ومدى معقولية التشريع الضريبي.

*مؤشر تكلفة التحصيل : جعل تكلفة التحصيل أقل ما يمكن.

أما كفاءة النظام الضريبي فيقصد بها الاستخدام الأمثل والأرشد للموارد المتاحة للنظـام الضريبي وعليه فوجود الكفاءة يضمن وجود الفعالية.

الجدول رقم (01) : نموذج العلاقة بين الكفاءة والفعالية.

	فعال	غير فعال
كفء	4	1
غير كفء	3	2

من خلال الجدول نلاحظ أربعة حالات هي :

*الحالة الأولى : يوجد رشد في استخدام الموارد لكن لسبب معين خارج سيطرة النظام لم تحقق الأهداف.

*الحالة الثانية : لا يوجد رشد في استخدام الموارد ولا تتحقق الأهداف.

*الحالة الثالثة : تتحقق الأهداف مع وجود تبذير وإسراف في استخدام الموارد.

---

[1] عبد اليد قدي : مرجع سابق، ص 167.

*الحالة الرابعة : وهي الحالة المثلى حيث يوجد رشد في استخدام الموارد مع تحقيق الأهـداف وهي الحالة التي تعكس شمولية النظام الضريبي في كافة الأوعيـة الجبائيـة ومـدى ملائمـة التركيبة الهيكلية لهذا النظام، مع واقع المجتمع الاقتصادي والاجتماعي، ومدى كفاءة وفعاليـة الإدارة الضريبية فيما يتعلق بالوعاء و التحصيل في إطار راشد.

المطلب الثالث : علاقة النظام الجبائي بالنظام الاقتصادية :

يعتبر النظام الجبائي جزء هام من النظام المالي والذي يعتبـر بـدوره جـوهر الـنظم الاقتصادية، فالعلاقة إذن هي علاقة بناء -أي بناء الكل بالجزء-، فالنظام الجبائي هـو وحـدة أساسية في بناء النظم الاقتصادية ولذلك يجب أن يكون انعكاسـا لهـذه الـنظم الاقتصـادية والاجتماعية والسياسية التي يقوم فيها "ويترتب على ذلك ضرورة الانسجام والتوافق والتنسـيق بين السياسة الجبائية ومختلف أشكال السياسات الاقتصادية الأخرى"[1]، ويعتبـر النظام الضريبي دالة لمتغيرين أساسين هما[2] : طبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي السـائد، من حيث كونه رأسماليا أم اشتراكيا أو غيرهما، ومن حيث درجة التنمية الاقتصادية معبرا عنها "بمعدل وطبيعة النمو الاقتصادي، اقتصاد متقدم أو اقتصاد متخلف أو نامي"[3].

إن تحليل الحصيلة الجبائية في الدول المتقدمة والدول النامية أظهرت أنها لا تزيد عـن 15% من الدخل القومي في الدول النامية، وبالمقابل تصل في الدول المتقدمة 30% من نفـس المؤشر، وكذلك إختلال الهيكل الضريبي حيث تطغى الضرائب غيـر المباشرة بنسـبة(60% إلى 80%) من الحصيلة العامة في الدول النامية، في حين تهيمن الضرائب المباشرة في الدول المتقدمة نتيجة الدخول المرتفعة.

وإضافة إلى "صعوبات التحصيل الناتج عن التهرب الجبائي وقلـة الـوعي الضـريبي بالدول النامية ،مما يؤثر على حصيلة الاقتطاع الضريبي، ففي دراسة للباحث شـيليا" (سـنة 1994) توصل إلى أن معدل الاقتطاع الضريبي لـ (47) دولة نامية قـد بلـغ (16%) مـن إجمالي الناتج القومي لها ،في حين وصل إلى نسبة (34%)لـ (16 دولة) متقدمة من إجمـالي الناتج القومي لها[1].

أولا : علاقة النظام الجبائي بالنظام الرأسمالي.

من استقراء التطور التاريخي للنظام الجبائي في الفكر الرأسمالي، يلاحظ أنه انحصر في الفترات الأولى، في دوره المالي واعتبار الضريبة حيادية، من خلال اعتبارها أداة مالية بحتة، تأثرا بأفكار الرواد الأوائل لهذا الفكر من أمثال (أدم سميث، ريكادو ساي، وغيرهم).

أما بعد الأزمة الاقتصادية (1929) وظهور الفكر الكينزي (جون مايراد كينز) الـداعي إلى ضرورة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، والاجتماعي مـن خـلال النظـام الجبـائي، واعتباره جهازا فعالا في توجيه النشاط الاقتصادي.

ثم تطور هذا الفكر من خلال المدارس النيوليبرالية، من خلال المنظمات الدولية صندوق النقد الدولي، البنك العالمي حيث أصبحت أهداف النظام الجبائي تسعى إلى تحقيق أهداف عديدة منها:

---

(1) ناصر مراد : مرجع سابق، ص 24.

(2) عبد العزيز الشرفاوي، **السياسة العربية،**

(3) علي كساب : مرجع سابق، ص 179.

(1) حامد عبد اليد دراز : **النظم الضريبية،** بـ وت 1994، ص 59.

-المحافظة على الاستقرار الاقتصادي، العدالة في توزيع الدخل، التخصيص الكـفء للمـوارد والمساهمة في التنمية المستدامة...الخ.

غير أننا نميز بين الدول الرأسمالية المتقدمة والدول النامية، حيث نجد الدول المتقدمـة تعتمد على الضرائب المباشرة بشكل كبير، وتمتلك نظاما على درجة عالية من حيث الفعاليـة، لتوافر عدة عوامل راجعة للبنيان الاقتصادي والاجتماعي المتطور، في هذه البلـدان ،عكـس البلدان الرأسمالية المتخلفة، "إن الدول الرأسمالية المتطورة تشكل حصيلة الضرائب المباشـرة فيها أكثر من 75% من مجموع الحصيلة في كل من الولايات المتحـدة الأمريكيـة، هولنـدا، لكسمبورغ، وحوالي 70% في السويد، و65% في بريطانيا وسويسرا. إضافة إلـى اعتمادهـا على الضرائب الداخلية أكثر من اعتمادها على الضرائب الخارجية "الجمركية حيث لم تتعـدى نسبة 1.7% مجموع الحصيلة الضريبية في الولايات المتحدة الأمريكية عـام 1992"[2] وقـد كانت الإقتطاعات خلال سنة 1998 وفقا للمعطيات التالية :

[2] يونس أ د البطريق: **النظم الضريبية،** الدار ا امعية 1998،ص 165.

الجدول رقم (02) : أهم الاقتطاعات في الدول الرأسمالية الصناعية 1998.

الوحدة (%) من إجمالي الإيرادات الجبائية.

البلد	الدخل والأرباح	الضمان الاجتماعي	الأجور	الثروة	سلع وخدمات	أخرى
كندا	49.0	13.4	2.1	10	24.4	1.1
الولايات المتحدة	48.4	24.2	-	10.7	16.7	-
استراليا	56.6	-	6.7	9.2	27.5	-
اليابان	35.5	36.9	-	10.8	16.5	0.2
نوزلندا الجديدة	59	-	1	5.4	34.6	0
النمسا	28.9	34.2	6.2	1.3	28.2	1.2
بلجيكا	38.6	31.8	-	2.9	26.7	-
الدانمارك	59.9	3.2	0.6	3.4	33	0
فرلندا	41.4	25.2	-	3.2	30.9	0.1
فرنسا	19.9	40.6	2.4	5.4	27.8	3.8
ألمانيا	27.9	41.6	-	2.7	27.7	0
إيطاليا	35.4	33.5	0.1	5.1	25.9	-
النرويج	37.9	22.4	-	27	37	0
البرتغال	28.8	26	-	2.5	42	0.8
إسبانيا	9.29	35	-	5.8	28.9	0.3
سويسرا	37.1	36.9	-	7.7	18.3	0
بريطانيا	36.9	17.2	-	7.7	18.3	0
مجموع OCDO	35.6	24.9	0.9	5.5	32.1	1.2
الاتحاد الأوروبي	34.5	28.6	1	4.5	30.5	0.5

Source : problèmes économique N° :2644 du 15 décembre 1999 p.23.

يوضح الجدول أهم مكونات الهيكل الجبائي في الدول الرأسمالية، حيث يعتمد على الضرائب المباشرة، بشكل كبير نتيجة لارتفاع الدخول، والتطور الاقتصادي كما هو الحال في كندا، نيوزيلندا، الولايات المتحدة الأمريكية، حيث تمثل 49%، 39%، 48% من الإقتطاعات.

اختلاف إتجاهات تحديد مدلول العدالة الاجتماعية وإقتطاعات الضمان الاجتماعي فرنسا 40.6%، اليابان 36.9%، ألمانيا 41.6%، وهو بذلك يعكس أهمية المشروعات التأمينية في هذه الدول.

الجدول أيضا يبرز مدى الوعي الجبائي نتيجة للتقدم العلمي والإعلامي والثقافات وهو ما يبرز ارتفاع الاقتطاعات على الدخل الذي يعتمد على النظام التصريحي.

ثانيا : علاقة النظام الجبائي بالنظام الاشتراكي "المخطط":

الجباية في الاقتصاديات المخططة شكلت على الدوام "المصدر الرئيسي لميزانية الدولة، والممول الهام للمشاريع العامة في إطار التخطيط المركزي"[1] فهي تلعب الدور الذي يقوم به سعر الفائدة في الاقتصاديات الرأسمالية كثمن لندرة رأس المال وكمنظم للربح، كما تعتبر من أفضل وسائل تدخل الدولة في الحياة العامة[2]، أما الحصيلة الجبائية لبعض الدول التي كانت سابقا تتبع النظام الاشتراكي خلال 1998 فكانت وفقا للمعطيات التالية :

الجدول رقم (03) : الإيرادات الجبائية لبعض الدول التي كانت سابقا تتبع النظام الاشتراكي لسنة 1998.

(الوحدة % من PIB)

البيان	**بلغاريا**	**المجر**	**تشيكسلوفاكيا**	**رومانيا**	**يوغسلافيا**	**روسيا**	**OCDE**
الضريبة على أرباح الشركات	18.7	11.1	25.1	13.5	6.4	16	3.0

(1) رضا جاوحدو : الإصلاح ا بائي إطار التحول إ اقتصاد السوق، ملتقى دو ، جامعة البليدة، 2003، ص 88.

(2) سارة بلحسن : **الإصلاحات ا بائية**، رسالة ماجستر ، جامعة ا زائر سنة 2003، ص 32.

الضريبة على الدخل	4	-	3.8	6	8.6	3.9	12.1
الرسم على رقم الأعمال	16.5	16.7	15.9	9.8	6.8	11.5	11.6
اشتراكات الضمان الاجتماعي	9.7	16.6	5.9	7.2	8.1	3.3	9.6
الحقوق الجمركية	0.5	3.5	0.7	0.9	1.8	7.2	-
أخرى	0.6	3.5	10.5	-	5	3.8	2.2
المجموع	49.6	52.5	48.6	37.4	36.7	45.7	38.5

المصدر : رضا جاوحدو، الاصلاح الجبائي في إطار التحول لاقتصاد السوق، ملتقى وطني، البليدة، 2003، ص 90.

ويتضح من الجدول أن الإيرادات الجبائية في الاقتطاعات المخططة تأتي أساسا من الرسم على رقم الأعمال ويليها نصيب الدولة في أرباح المشروعات بينما تتضاءل فيها حصيلة الضرائب على الأفراد.

وقد إستخدم الرسم على رقم الأعمال في الاقتصاديات المخططة كأداة لتعديل الطلب مع مستويات العرض ،أما الضرائب على الأرباح فهي تختلف عن مثيلاتها في الدول الرأسمالية، ويرجع ذلك إلى تباين مفهوم الربح والمعدلات المطبقة، وأثرها على فعالية المؤسسات، لذلك فهو يبرز علاقة النظام الجبائي في بنية النظام الذي كان سابقا يعتبر التخطيط المركزي، حيث يعتمد على ضرائب الاستهلاك نتيجة لحجم التهرب الجبائي والناتج عن عدم الوعي الضريبي والمرتبط بغياب الإعلام والحرية المحدودة نسبيا وضعف مستويات النمو الاقتصادي.

ثالثا : علاقة النظام الجبائي بسياسات صندوق النقد الدولي FMI .

أصبح تفعيل النظام الجبائي من وسائل برامج التصحيح الهيكلي، حيث يقدم صندوق النقد الدولي المساعدات الفنية "المشروطة"عن طريق إدارات عديدة أهمها "إدارة شؤون المالية العامة، وتضطلع بتقديم المساعدات الفنية المتعلقة بالسياسة الضريبية إصلاح إدارة الضرائب والجمارك وأنظمة الخزينة العامة وتحسين المحاسبة الخاصة بالميزانية، سبل ضبط وترشيد النفقات العامة وتغيير أنماط الضمان الاجتماعي بما يتناسب ورؤية الصندوق ..الخ"[(1)(*)].

إن استقراء برنامج التصحيح الهيكلي للسياسة المالية يوضح أن شروط صندوق النقد الدولي تتركز حول توسيع الوعاء الجبائي وإصلاح أنظمة الضريبة والتحكم في حجم التحصيل والجدول التالي يحدد نسبة البرامج التي تحتوي تدابير جبائية في 34 برنامج مدعوم من الصندوق ذات شروط عالية.

الجدول رقم (04): نسبة البرامج التي تحتوي هذا النوع من التدابير

محتوى البرنامج	نسبة مئوية %
-سياسة المالية العامة -نفقات جارية	%76
-الإيرادات العامة -توسيع الوعاء الجبائي	%68
-زيادة الضغط الضريبي. -تخفيض قيمة العملة.	%74
تحرير جمركي.	%35

(1) صا صا ي : **ماذا تعرف عن صندوق النقد الدو ،** لة البص ة، العدد 01-1999، دار ا لمدونية، ص 108.-------للاطلاع؛فهي دراسة شاملة و مفصلة ت ملف العدد ،غن دور الصندوق ا ياة الاقتصادية الدولية

- إصلاح نظام الضرائب.	%59

المصدر: Raffinot morc. Dette extérieure et Ajustement strucvrel, p 142.

وهكذا يتضح أن النظام الجبائي، يعتبر من أهم البرامج الشرطية ،التي يعتمـدها الصندوق النقد الدولي ،وقد شكلت ما يقارب 60% لعينة من البرامج ، ومما لا شك فيه أن فترة التسعينات وما بعدها ،قد احتلت الأولية؟، بل وأصبحت من الآليات الأساسية التـي يشـترطها الصندوق النقد الدولي، في تطبيق الإصلاحات الاقتصادية.

رابعا : علاقة النظام الجبائي بالنظام المالي في الإسلام.

لقد تناولت الشريعة الإسلامية شؤون المال، بأفضل توجيـه وترشـيد، بـل أن مصطلح ترشيد، [1] يشار بأنه شريعة إسلامية، ونظرة الإسلام للمال نظرة واقعية، وقـد حـدد طرق كسبه وإنفاقه، ولقد أفرد الفقه الإسلامي عناية خاصة بتنظيم موارد بيت المال، من زكـاة وخراج وجزية وعشور التجارة وخمس الغنائم، كما نظم أوجه إنفاق هذه الموارد بشكل راشد، وعلى الرغم من اوجه التشابه الأساسية بين النظام الجبائي، وما حوته الشريعة الإسلامية مـن تنظيم مالي، إلا أنه لا يمكن مقارنتهما إنطلاقا من مصادر كل منها، ومدى الثبـات والواقعيـة ومعايشة البيئة، فإذا كانت الزكاة جوهر النظام المالي الإسلامي، فهي عبادة ربانية ،تختلف عن الضريبة التي مر تعريفها وخصائصها، لكن من حيث التنظيم الفني، ومدى استيعاب كل منهـا لسعة الوعاء وتكلفة التحصيل وغيرها، فإن لمسات الرشد واضحة وشرط الرشد أساسـي فـي الزكاة وغيرها من موارد النظام المالي الإسلامي، في حين هو هدف يسعى إليه النظام الجبائي.

إن سبق الشريعة الإسلامية للمبـادئ الأساسـية كالعدالـة والملاءمـة واليقـين والاقتصاد قد تضمنتها فرائض الزكاة وسننها[2]. بل هناك مبادئ سامية كمبـدأ وحـدة الـزمن (حولان الحول) وبلوغ النصاب، وتحديد المصاريف : هي سمات لا يمكن من الأساس المقارنة بينها وبين النظام الجبائي، غير أن التطور العلمي والممارسات التطبيقية من قبل الدولة للنظـام الجبائي يجعله أكثر بروزا في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في غياب تكفل الدولة بمؤسسـات الموارد الإسلامية وانحصارها في عبادة الزكاة بشكل فردي، خاصة في الوقت المعاصر.

إن وعاء الزكاة قد حدده الشارع الحكيم، وبين نصابه ومقداره، ومسـتحقيه "أوجـه إنفاقه" ولذلك "فإن الزكاة ليست ضريبة وإنما هي قبل كل شيء عبادة مالية، تخالفها في مصدر التشريع وفي أساس الإيجاب وفي الأهداف، والأغراض، وفي النسب والمقادير وفي المصاريف والنفقات"[1] وأن علماء الشريعة قد وضحوا الضوابط الشرعية لفرض الضريبة لتقويـة ماليـة الدولة، ومبررات هذا الفرض[2].

إن الزكاة شرعت كمقوم أساسي لبناء المجتمـع السـليم وحمايتـه مـن القـيم الاجتماعية السلبية كالبخل والشح والتقتير، وبالتالي فهي أداة هامة من أدوات ترشـيد النظـام المالي وآلية فعالة من آليات الحكم الراشد لتأثيراتها المتعددة في الجوانب الماليـة الاقتصـادية، الاجتماعية وغيرها في المجتمعات الإسلامية، بما يواكب معتقداتها الدينية وموروثهـا الثقـافي والحضاري.

---

[1] يوسف شلال: **ا عجم العلمي للمصطلحات القانونية والتجارية وا الية**، منشأة ا صارف 2004، ص 51.

[2] زيد من التوضيح-طالع فقه الزكاة- الدكتور يوسف القرضاوي، رسالة دكتوراه دولة.

[1] كامل مد إ اعيل: **تنظيم العلاقة ب جباية الزكاة وجباية الضريبة ،** أ اث أعمال الندوة الأو لقضايا الزكاة ا عاصر، مركز صا للأ اث 1958، ص 134."الكلام مد شلتوت".

[2] منذر القحف : ا**لسياسة ا الية، دورها وضوابطها الاقتصاد الإسلامي**، ب وت 1999، ص44.

إن الإيرادات العامة لدولة معاصرة تتبنى في شؤون حياتها المـنهج الإسـلامي، تصنف فيها هذه الإيرادات إلى معايير أساسية[3]:

1-معيار التكرار والدورية : وتنقسم المصادر العامة على أساسه إلى :

أ-المصادر العامة الدورية العادية: وهي المصادر التي تتكرر إيراداتها في مواعيـد منتظمـة وبصفة دورية، مثل الزكاة والخراج والرسوم.

ب-المصادر العامة غير الدورية الاستثنائية :وهي المصادر التي لا تتكـرر إيراداتهـا فـي مواعيد منتظمة ،ولكن تلجأ إليها الدولة في الظروف غير العادية ،وهي تدور وجودا وعدما مع هذه الحالات الاستثنائية، مثل التوظيف والضرائب.

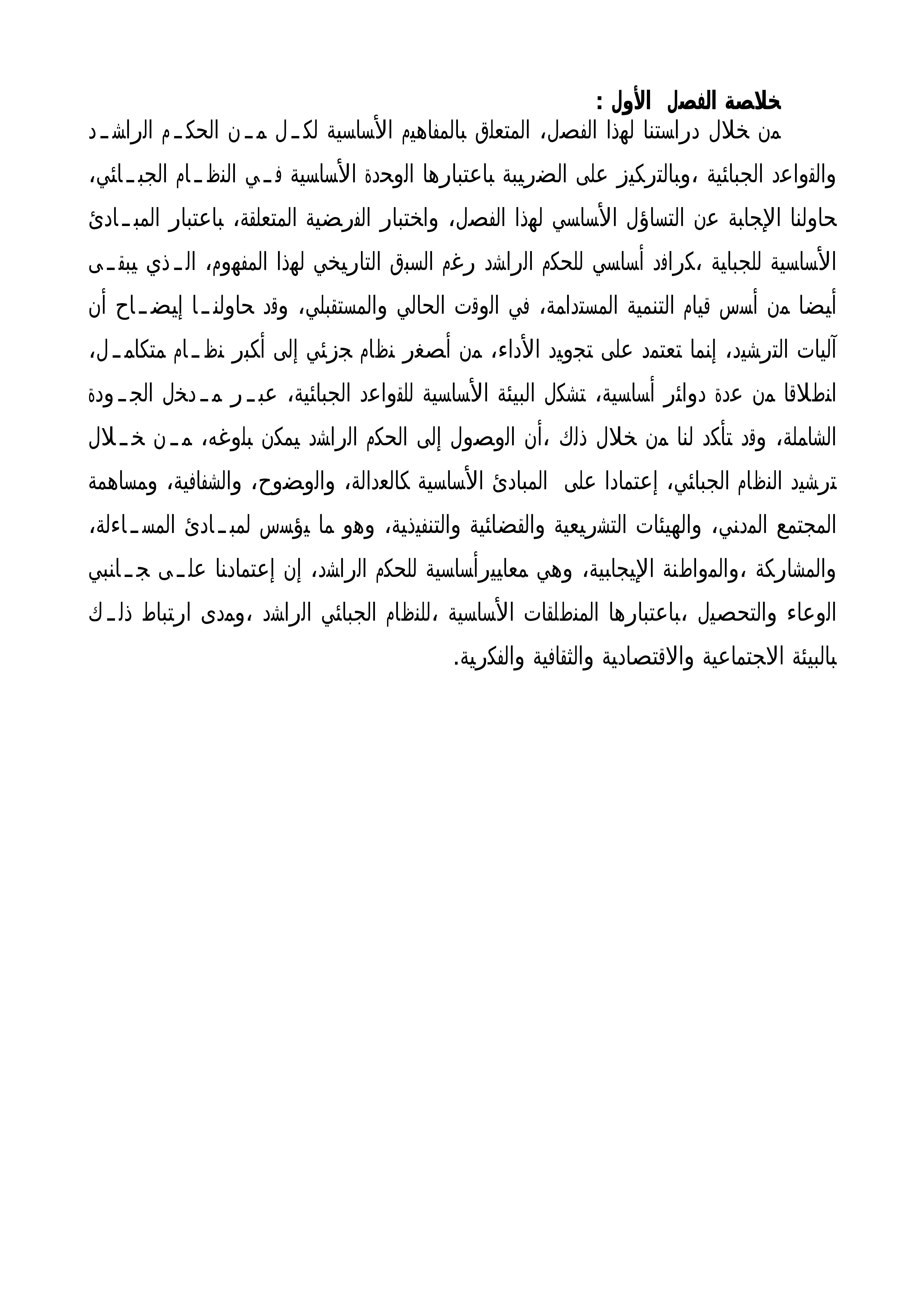
2-معيار سيادة الدولة : وتنقسم المصادر العامة تبعا لهذا المعيار على أساس سـيادة الدولـة ،ومدى سلطتها على إقليمها ومواطنيها، ودرجة الإلزام في حصول الدولة على إيرادات من تلك المصادر، فنجد الإيرادات السيادية وغير السيادية.

أ-الإيرادات السيادية: وهي تلك الإيرادات التي تحصلها الدولة عـن طريـق إلـزام الأفـراد والمؤسسات بدفعها وأهمها الزكاة، التوظيف والضرائب، الرسوم لقاء الانتفاع بالخدمات العامة.

ب-الإيرادات غير السيادية: وهي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من أملاكها العامة أو الخاصة ،العقارية والصناعية والتجارية والمالية.

---

[3] صا ي صا : السياسةالنقدية وا الية إطار نظام ا شاركة الاقتصاد الإسلامي، دار الوفاء، القاهرة، 2001، ص 93 .



خلاصة الفصل الأول :

من خلال دراستنا لهذا الفصل، المتعلق بالمفاهيم الأساسية لكل من الحكم الراشد والقواعد الجبائية ،وبالتركيز على الضريبة باعتبارها الوحدة الأساسية في النظام الجبائي، حاولنا الإجابة عن التساؤل الأساسي لهذا الفصل، واختبار الفرضية المتعلقة، باعتبار المبادئ الأساسية للجباية ،كرافد أساسي للحكم الراشد رغم السبق التاريخي لهذا المفهوم، الذي يبقى أيضا من أسس قيام التنمية المستدامة، في الوقت الحالي والمستقبلي، وقد حاولنا إيضاح أن آليات الترشيد، إنما تعتمد على تجويد الأداء، من أصغر نظام جزئي إلى أكبر نظام متكامل، انطلاقا من عدة دوائر أساسية، تشكل البيئة الأساسية للقواعد الجبائية، عبر مدخل الجودة الشاملة، وقد تأكد لنا من خلال ذلك ،أن الوصول إلى الحكم الراشد يمكن بلوغه، من خلال ترشيد النظام الجبائي، إعتمادا على المبادئ الأساسية كالعدالة، والوضوح، والشفافية، ومساهمة المجتمع المدني، والهيئات التشريعية والقضائية والتنفيذية، وهو ما يؤسس لمبادئ المساءلة، والمشاركة ،والمواطنة الإيجابية، وهي معاييرأساسية للحكم الراشد، إن إعتمادنا على جانبي الوعاء والتحصيل ،باعتبارها المنطلقات الأساسية ،للنظام الجبائي الراشد ،ومدى ارتباط ذلك بالبيئة الاجتماعية والاقتصادية والثقافية والفكرية.

الفصل الثاني

تقديم هيكل النظام الجبائي الجزائري

تمهيد :

في هذا الفصل نقوم بعرض وتقديم هيكل النظام الجبائي الجزائري، بـالتركيز علـى جـوهره الأساسي،المتمثل في النظام الضريبي العادي، من خلال المسار التاريخي وإبراز أهم الوقـائع الجبائية،التي تعكس المراحل التي مرت بها الدولة الجزائرية، ومدى ارتباط هذا النظام بالبيئـة الاجتماعية والاقتصادية، من خلال تأثير التشريعات المتعددة والظروف المختلفة علـى بنيـان النظام الضريبي الجزائري في مجالات الوعاء والتحصيل، وقد خلال تقسيم هذا الفصـل إلـى أربع(04) مباحث تناول في :

المبحث الأول : المسار التاريخي وعرض النظام الجبائي الجزائري (1518-1991).

المبحث الثاني : دواعي الإصلاح الجبائي وأهدافه.

المبحث الثالث : هيكل النظام الجبائي خلال فترة الإصلاحات (1992-2005).

المبحث الرابع : الهيكل التنظيمي في جانب الوعاء والتحصيل خلال الفترة (1992 –2005).

المبحث الأول : المسار التاريخي وعرض النظام الجبائي الجزائري للفترة (1518-1991).

سنتعرض لأهم الوقائع الجبائية، التي شكلت بنية النظام الجبائي الجزائري، لفترة تبدأ من فترة الدولة الجزائرية، في مرحلة الخلافة العثمانية (1518) إلى غاية النظام الجبائي المطبق قبل (1991)، وستكون الفترة(1992-2009) موضوع دراسة وتحليل في الفصول اللاحقة.

المطلب الأول : المسار التاريخي للنظام الجبائي الجزائري إلى غاية 1991.

من خلال تتبع التاريخ الاقتصادي المتعلق ببنية النظام الجبائي للفترة 1518 إلى غاية 1991، ويمكن تقسيم هذه الفترة إلى ثلاثة مراحل:

أولا: النظام الجبائي الجزائري، في مرحلة الخلافة العثمانية: وقد كانت القواعد الجبائية في هذه الفترة تعكس البيئة الاقتصادية والاجتماعية، لنمط دولة الخلافة الإسلامية، حيث يعتمد النظام الجبائي، على موارد بيت المال، وفقا للشريعة الإسلامية، وهي موارد تتمثل أساسا في :

-الزكاة، -العشور، -الخراج...الخ.

أي تطبيقات الشريعة الإسلامية في موارد بيت المال وفي سنة (1711م) توسعت سلطات الداي، الذي يعتبر رمز السلطة، وتنوعت هذه الضرائب رغم أنها في الغالب ضرائب عقارية، يرتكز وعائها على الأراضي الفلاحية أو منتجات الفلاحة، مما يعتبر من أوعية الزكاة والعشور كما نجد[(1)]أراضي متروكة لملكية القبائل، تم إخضاعها لضريبة الخراج، أما أراضي الملك وتمثل بصفة عامة ملكية خاصة بالمسلمين وتخضع لقواعد العشور (10/1) من الغلة أو منتجات الأرض، وكانت تجبى أو تحصل بشكل عيني، أما أراضي البايلك، وهي ملكية عامة للدولة ممثلة في سلطة الداي، فتم إخضاعها لضريبة تدعى الحكار[(2)] وهو مبلغ الإيجار الناتج، عن كراء هذه الأراضي، للاستغلال الخاص، كما يخضع لهذه الضريبة أراضي العرش وهي صنف ثاني من الأراضي، ملكيتها مشاعة لأفراد القبيلة[(3)]، إضافة إلى ضريبة ثانية تفرض على المحاصيل الزراعية تدعـى ضريبة اللازمة[(4)]، وكذلك ضريبة- القرماس- هذا بالنسبة لوعاء الضريبة ويتضح أنها تعكس الوضعية الاقتصادية التي كانت تميز الجزائر في تلك الفترة وهي وضعية الاقتصاد الفلاحي أو الزراعي، لذلك انصبت أوعية النظام الجبائي، على البيئة الفلاحية، أما جانب التحصيل، فقد تميز بالانضباط خاصة وأن الداي كان يصخر هذه الأموال في بناء الجيش القوي، و في حفظ الأمن الداخلي، وهي مرحلة تاريخية تبرز تطور الاقتصاد الجزائري، حيث كانت الجزائر دولة مصدرة للغذاء وتظهر مكانتها السياسية، حيث كانت تهيمن على البحر الأبيض المتوسط ولها وزنها في العلاقات الدولية، وقد ساهمت بمواردها في تأخير حركة الاستعمار في المغرب العربي بالمقارنة مع أمريكا اللاتينية، ولقد ساهم النظام الجبائي في تلك المرحلة في تقوية الدولة واستمرارها.

---

(1) Abdelkader Bouderbal : la fiscalite à la portee de tous, la maison des livres, Alger, 1984 .P.19.

(2) مصطلح ا كار مصطلح جبائي تركي يع الضريبة على العقار متمثل الأراضي الذي تستغل دة أطول.

(3) Othmane Kendil fiscalité et développement : l’expérience algérienne : thèse de doctorat, 1971, paris, p 159.

(4) Abdelkader Bouderbal, ibid.p16.

ثانيا-النظام الجبائي الجزائري خلال مرحلة الاحتلال الفرنسي وأثناء دولة الأمير عبد القادر :

تعتبر هذه الفترة من الفترات التي تبرز أثار التشريعات المختلفة على بنية، وهيكل النظام الجبائي الجزائري، والذي إستخدم فيها استخداما يحقق أهداف تلك الفترة، سواء من جانب المقاومة بقيادة الأمير عبد القادر، أو العكس من جانب الإستدمار الفرنسي الذي استغل النظام الجبائي كأداة حرب، ووسيلة لتهجير وتشريد وتفقير ونزع ملكية الجزائريين.

1-النظام الجبائي في عهد الأمير عبد القادر(183-1848) :

تعتبر دولة الأمير عبد القادر الجزائري، نواة الدولة الجزائرية الحديثة، وقد اتسم نظامها من خلال المشاركة السياسية الفعالة، لكل أفرادها بما يعرف بالبيعة، وهي أرقى بكثير من تنظيمات المجتمع المدني في تلك الفترة، لأنها تعتمد آليات أكثر انضباطا منها مشورة أهل الحل والعقد وهم الخبراء والعلماء، أي الفئة المستبصرة في المجتمع، إضافة إلى كل الأفراد المكونين للمجتمع، لذلك يعكس نظامها الجبائي هذه القيم من خلال قيامه على استمرار موارد بيت المال، وفقا للنظام المالي الإسلامي، من زكاة وعشور وخراج وغيرها، ونظرا لطبيعة الحرب والمقاومة فقد أنشأ الأمير عبد القادر، نوعا من الإخضاع الضريبي يسمى المؤونة [1]، وهي مساهمة يقدمها الأفراد لتمويل عملية المقاومة وقد بلغ إيرادها مليون ونصف فرنك فرنسي قديم (1500000 ف. ف، قديم)، ولقد ساهم النظام الجبائي لتلك الفترة في استمرار المقاومة للوجود الاستعماري لمدة تزيد عن 18 سنة.

2- النظام الضريبي الجزائري خلال الاحتلال الفرنسي :

إن هذه الفترة يمكن تقسيمها إلى فترتين:

أ-الفترة الأولى : وتبدأ من 1830 إلى 1900، وهي فترة تميزت باستمرار العمل، بالنظام الجبائي السابق (عهد الأتراك) مع السعي إلى تحويل التحصيل، إلى الجانب النقدي وتقليص التحصيل العيني، سعيا إلى بلوغ حصيلة غير مكلفة.

ب-الفترة الثانية: وتبدأ من 1900 إلى 1962، فقد كانت أهم الوقائع الجبائية بها تتمثل فيما يلي:

-تقسيم البلاد جبائيا، حيث أبقت على النظام الجبائي الموروث، عن الأتراك في الجنوب، مع تغيير النظام الجبائي في الشمال كسياسة من سياسات التفرقة والتهجير، حيث صدر في 1918/11/30 مرسوم إلغاء الضرائب الإسلامية (الموروثة عن العهد التركي) في الشمال وإحلال بدلا عنها الضرائب الفرنسية والاحتفاظ بالضرائب التركية في الجنوب إلى غاية 1947 حيث تم تعميم الضرائب الفرنسية.

أما أهم الإقتطاعات الجبائية خلال هذه الفترة تمثل فيما يلي :

-الإقتطاعات العقارية 12%. -الإقتطاعات على الأرباح الفلاحية 12% ويحدد الربح جزافيا.

-الاقتطاعات على الأرباح غير التجارية 12%. -الاقتطاعات على الأجور 12%.

وتم تأسيس رسوم التسجيل في سنة 1936 ومنذ سنة 1949 أصبح النظام الجبائي امتدادا للنظام الجبائي الفرنسي، حيث يلاحظ سنة 1955 مثلا [2] أن الضرائب على الدخل شكلت 37% من إجمالي الإيرادات الضريبة وعلى الثروة 8%، والرسوم على الأعمال 30%،

---

[1] Abdelkader Bouderbal , ibid, p.19.

[2] athmane kandil, p 167.

وحقوق الجمارك 2%، وبقية الإقتطاعات الجبائية الأخرى 23%، أي أن نسبة الضرائب غير المباشرة كانت في حدود 55%، وهو يبرز طبيعة الضغط الجبائي الكبير على الأهالي من الفلاحين والفقراء.

كما تؤكد الدراسات،أن هناك اختلافات في هذه الاقتطاعات بين الأهالي والمعمرين رغم استحواذهم،على أفضل الخيرات والثروات، وهي سياسة تعكس أهداف الاحتلال في تدمير المقدرة التكليفية، للجزائريين واستغلال نظام جبائي، لا يتلاءم مع بيئتهم بهدف تحقيق السياسة الاستدمارية الفرنسية.

ثالثا-مرحلة النظام الجبائي الجزائري بعد الاستقلال إلى غاية سنة 1991 :

يمكن أن نعتبر الفترة (1962-1969) فترة استمرار نفس الآليات الجبائية الموروثة عن الإدارة الفرنسية، رغم سقوط كل الأحكام الفرنسية، وهذا راجع للوضعية الاجتماعية والإدارية، الصعبة، وعدم وجود كفاءات فنية متخصصة في المجال الجبائي، وفي مطلع سنة 1969[1]، ظهرت أول لجنة وزارية مكلفة بالتشريع الجبائي، حيث تم دمج الأرباح الفلاحية، والرسم على النشاط الفلاحي، في ضريبة واحدة، هي الضريبة الجزافية، والمطبقة على قطاع التسيير الذاتي، ثم تم توسيع وعائها للقطاع الخاص، مع قانون المالية 1972، كما تم إلغاء الرسوم العقارية لتخفيف العبء الضريبي على الفلاحين، وأهم مميزات هذه الفترة[2]،هي أن النظام الجبائي الجزائري، نظام موروث عن النظام الفرنسي، في هيكله الجبائي وتقسيماته الضريبية، والفرق الوحيد هو في معدلات الضرائب المرتفعة في الجزائر، نظرا للحاجة القصوى للتمويل، والبيانات التالية تعكس ذلك:

-الإيرادات الضريبية بلغت 81% من إجمالي الجباية العادية سنة 1976 و 78% سنة 1977 وكانت الجباية النفطية قد بلغت نسب أقل من إجمالي الإيرادات الضريبية، حيث بلغت 33.75% سنة 1972، 36.7% سنة 1973، 58.7% سنة 1974، 53.51% سنة 1975، أما سنة 1976 فقد تم وضع أسس النظام الجبائي المطبق إلى غاية 1991 وتميزت بصدور القوانين الجبائية التالية :

-قانون الضرائب المباشرة، الأمر 101/76 المؤرخ في : 1976/12/09
-قانون الضرائب غير المباشرة، الأمر 102/76 المؤرخ في : 1976/12/09.
-قانون الرسم على رقم الأعمال، الأمر 103/76 المؤرخ في : 1976/12/09.
-قانون التسجيل، الأمر 104/76 المؤرخ في : 1976/12/09.
-قانون الطابع الأمر رقم 105/76 المؤرخ في : 1976/12/09.
قانون الجمارك الأمر 07/79 المؤرخ في 1979/07/21.

أما الفترة (1986-1991)، فتميزت بالتفكير في إصلاح الجباية العادية نتيجة الأزمة البترولية (1986)، لذلك تم تشكيل لجنة الإصلاح الجبائي من كبار موظفي وزارة المالية والخبراء والمتعاملين، والتي قدمت خلاصة أعمالها خلال (1989) وشرع في تطبيق هذه الإصلاحات في سنة (1991).

المطلب الثاني : أهم الضرائب والرسوم في هيكل النظام الجبائي قبل 1991.

---

[1] الأمر رقم 68-654 ا ؤرخ : 1968/12/31، ا تضمن قانون ا الية لسنة 1969.

[2] zohir bourani, « fiscalité et emploi, le cas algérien », thèse pour le doctorat, Grenoble, 1979, p15-17.

سترتكز دراستنا على الفترة 1976 إلى 1991 من خلال عرض أهم الضرائب والرسوم للنظام الجبائي العادي على الرغم من أن الجباية البترولية في الفترة قبل 1986 كانت تتسم بالأهمية في هيكل النظام الجبائي[1]، لقد عرفنا أن سنة 1976 قد شهدت إيجاد أسس النظام الجبائي الجزائري، و أن تغير هذه القوانين أو تعديلها يتم بمقتضى قوانين المالية السنوية.

أولا- الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة :

تتمثل في الضرائب النوعية، حيث كل صنف من أصناف الدخل أو الربح، يخضع لضريبة خاصة به كما تفرض ضريبة تكميلية على كل الدخول التي يحققها المكلف تسمى بالضريبة على الدخل التكميلي ونجد من هذا الصنف ما يلي:

1- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (BIC) : وهي اقتطاع سنوي يفرض على الأرباح المحققة من النشاطات الصناعية والتجارية والخدماتية، ولو بصفة حرفية، سواء من قبل الأفراد الطبيعيين أو المعنويين، غير أن معدلها يختلف حسب كل صنف، فقد كان خلال سنة 1981[2] بالنسبة للأرباح الحرفية معدلها (6%) وأرباح شركات الأشخاص التي يقل رقم أعمالها عن 40.000 دج لمعدل الضريبة (20%)، أما إذا كان رقم الأعمال يفوق 40.000 دج فتطبق بمعدل(25%)، أما المؤسسات الاشتراكية فيطبق على أرباحها المحققة من نشاط صناعي أو تجاري معدل(60%)، والأرباح التي تصرح بإعادة استثمارها يطبق عليها معدل مخفض قدره 40%، أما بالنسبة للأفراد فيتم حساب الضريبة وفقا لجدول تصاعدي، حسب المادة 29 من قانون الضرائب لسنة 1987 والتي عدلت بالمادة 15 من قانون المالية 1990.

---

(1) Abdelkader Bouderbal : la fiscalité à la porte de tous, la maison des livres, Alger, 1984 .P.0 9.

(2) Recueil De Circulaires Relatives, Loi De Finance Pour 1981, P.46.

2- الضريبة على الأرباح غير التجارية :(BNC):

تفرض هذه الضريبة على الأرباح المحققة من أنشطة غير تجارية أو صناعية ونظام الإخضاع هو نظام التصريح المراقب، هذه الأرباح هي مداخيل المهن الحرة (كالأطباء، المهندسين، الفنانين، المحامون، ...الخ)، حيث تفرض على الأرباح السنوية ضريبة (BNC) بمعدل (25%)[1] منذ جانفي 1981، أما قبل هذا التاريخ فكانت تفرض بمعدل 24% على المحققين لهذه الأرباح بالنسبة لولايات الشمال ومعدل 11% بالنسبة لولايات الجنوب.

3- الضريبة على الرواتب والأجور (ITS)

وهي اقتطاع من المصدر، ينصب على كتلة المرتبات والأجور والمنح والريوع شهريا، وفقا لجدول حسابي تصاعدي، يشمل الوضعية الاجتماعية والعائلية للمكلف بالضريبة، يقوم به صاحب العمل ليدفع إلى خزينة الدولة حسب المواد (141 إلى 173) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4- الدفع الجزافي (VF):

يتحدد وعاء هذه الضريبة بمبلغ كتلة المرتبات والأجور والمنافع العينية التي يدفعها صاحب العمل وتخضع لمعدل 6% يكون على عاتق صاحب العمل بالنسبة للمرتبات والأجور و3% بالنسبة للمنح والريوع العمرية حسب المواد من 182 إلى 191 من قانون الضرائب المباشرة.

5- الضريبة على إيرادات الديون والودائع والكفالات :

تؤسس هذه الضريبة على إيرادات الودائع والكفالات والديون(الفوائد) وجميع المنتجات الأخرى، والديون العقارية الممتازة والعادية، وكذلك الديون الممثلة بالأسهم والسندات العمومية وسندات القرض القابلة للتداول والودائع والكفالات نقدا والحسابات الجارية حسب مضمون المواد 35 إلى 51 من قانون الضرائب المباشرة لسنة (1987) يحدد معدل الضريبة بـ 18%.

6- الضريبة التكميلية على مجموع الدخل (ICR)

وهي ضريبة تكميلية على مجموع الدخل بالنسبة لجميع الأشخاص الذين لهم إقامة معتادة في الجزائر، أما معدل هذه الضريبة فهو يخضع لجدول تصاعدي وقد عرف تغيرات بين سنة 1981و1991كما يلي:

---

[1] المادة 12 من قانون المالية 1985.

الجدول رقم (05) :حساب الضريبة على الدخل التكميلي ICR

1981		1991	
الشريحة دج	**المعدل %**	**الشريحة دج**	**المعدل %**
لا يفوق 13200	0	لا يفوق 21600	0
30.000-13201	5	30.000-21600	5
50.000-30.001	10	60.000-30001	10
70.000-50.001	15	90.000-60.000	15
90.000-70.001	20	120.000-90001	20
130.000-90.001	25	160.000-120.001	25
170.000-130.001	30	200.000-160.001	30
210.000-170.001	35	260.000-200.001	35
250.000-210.001	40	330.000-260.001	40
330.000-250.001	45	400.000-330.001	45
أكثر من 330.000	50	500.000-400.001	50
		أكثر من 500.000	55

المصدر : قانون المالية 1981 المادة 42. قانون المالية 1991 المادة 13.

7-الضريبة على المداخيل الفلاحية (CUA): رغم أن الضرائب ذات الأوعية الفلاحية،كانت تشكل نسبة هامة في بنية النظام الجبائي الجزائري، خلال العهد العثماني، وكذلك خلال فترة الاحتلال، إلا أن تطبيق الثورة الزراعية، قد أعفى المداخيل المحققة من الفلاحة،منذ سنة (1975)من الضريبة لكن بسبب تدهور إيرادات الدولة، تم إعادة فرض المساهمة الوحيدة الفلاحية،وفقا للمادة 22 من قانون المالية لسنة(1986)، وهي ضريبة سنوية وحيدة، على المداخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، تطبق بمعدل 4%.

8-الضريبة على مداخيل ا ؤسسات الأجنبية :

وهي ضريبة تفرض على مؤسسات البناء الأجنبية، التي ليس لها إقامة دائمةفي الجزائر، وتؤدي نشاط مؤقت، يتمثل في بناء العمارات أو الأشغال العمومية وبناء الجسور، ووعائها هو المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المحصل عليه، خلال السنة وتفرض بمعدل (6%)[1].

9- الضريبة الوحيدة على النقل الخاص:

وهي ضريبة على مستغلي سيارات الأجرة والنقل حسب الحمولة تسدد كل ثلاثة أشهر حسب المواد 242 وما يليها.

الجدول رقم (06) : الضريبة على النقل الخاص

الوحدة : دج

النوع	التعريفة
سيارات الأجرة	925
سيارات نقل حمولتها أقل من 1.5 طن	1050
أكثر من 1.5طن وأقل من 3.5 طن	2900

المصدر: قانون المالية لسنة 1987.

10-الضريبة على البنايات الفاخرة :

وهي ضريبة تفرض على البنايات الفاخرة، ذات الاستعمال السكني الفردي، التي يفوق سعر تكلفتها الحقيقية مبلغ 2000.000 دج، أما معدلها فهو تصاعدي كما يلي وقد عرفت تغيير خلال 1987 إلى 1990.

الجدول رقم (07) :الضريبة على البنايات الفاخرة **دج**

1986 (1)	النسبة %	1990 (2)	النسبة %
القيمة –2000.000	0	القيمة –2000.000	0
3000.000-2000.000	5	3000.000-2000.001	0.5
4000.000-3000.000	15	4000.000-3000.001	1.25
5000.0000-4000.000	25	5000.000-4000.001	1.5
أكثر من 5000.000	50	7000.000-5000.001	1.75
		1000.0000-7000.001	2
		10000.0000 فأكثر	4

المصدر : قانون المالية 1986 قانون المالية 1990

[1] ا ادة 61 و62 من قانون ا الية 1984.

11-الرسوم المماثلة : وتتشكل من مجموعة الرسوم التالية

أ-الرسم على النشاط الصناعي والتجاري TAIC:

معدله محدد بـ 2.55% [1]من رقم الأعمال ويسدد شهريا أو فصليا على أرقام الأعمال المحققة من أنشطة صناعية أو تجارية أو خدمية ولو في طابع حرفي، أي كل نشاط تكون أرباحه خاضعة للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية BIC.

ب-الرسم على نشاط المهن غير التجارية TANC:

يقابل الأنشطة التي تحقق أرباح غير صناعية أو تجارية (مهن حرة)، فإن أرقام الأعمال المحققة تخضع لمعدل قدره 6.05%.

ج-الرسم النوعي على البنزين العادي والممتاز والغازويل والبترول وكذا الزيوت والمواد الصيدلانية.

يؤسس هذا الرسم على مبلغ سعر البيع بالتجزئة للمنتجات المذكورة ويتحمله بائعو هذه المنتوجات.

د-رسم ثابت يطبق على مداخيل البحارة والصيادين :

وهو رسم ثابت مرتب على المداخيل الناجمة عن نشاط الصيد البحري، على البحارة والصيادين المستغلين للقـوارب والريابنـة الصـيادين ومجهزي السفن أما الأشخاص الاعتباريون وشركات الأشخاص، فتخضع لضرائب القانون العام، يحدد الرسم كما يلي[1]:

900 دج كل ثلاثة أشهر، بالنسبة لمستقلي قوارب الصيد.

-2000 دج كل ثلاثة أشهر، بالنسبة للريابنة الصيادين.

أما البحار الصيادين فيخضعون للرسم سنوي قدره 200 دج.

هـ-الرسم العقاري على الأملاك المبنية وغير المبنية:

"وهو رسم يؤسس سنويا على الدور والمصانع، وبصفة عامة على جميع الملكيات المبنية"[2]، حسب نصوص المواد(249الـي 261)، فـإن وعاء الرسم يطبق بمعدل (40%) غير أن هذه النسبة تخفض في مناطق الجنوب والنواحي المحرومة إلى(25%)، إذا كانت الملكية المبنيـة مـأجورة و10% إذا كانت الممتلكات غير مأجورة[3].

و-الرسم التطهيري TA:

---

[1] ا ادة 26 من قانون ا الية 1986.

[1] ا ادة 233/ د من قانون الضرائب ا باشرة والرسوم ا ماثلة 1984.

[2] ا واد 249ا 261 من قانون الضرائب ا باشرة والرسوم ا ماثلة.

هو رسم يسدد لصالح البلديات التي تشتغل بها مصالح رفع القمامة والمزودة بشبكة التطهير، يحدد هذا الرسم بـ 50 دج حسب كل منزل في البلدية التي يقل عدد سكانها عن 50000 نسمة، و100 دج عن كل مسكن للبلدية التي يفوق عدد سكانها 50000 نسمة[4].

ثانيا : الضرائب غير المباشرة.

وهي الرسوم النوعية التي تتحملها، مواد معينة بالنوع والـذات، مثـل (اللحـوم، السـجائر، المعـادن النفيسـة، الملاهـي، المشـروبات الكحولية،...الخ)[5]، فهي تتعلق بمنتجات إما واسعة الاستهلاك أو أنها كمالية وتوجد[6] في قانون الضرائب غير المباشرة الحقوق والرسوم التالية:

1-رسم الضمان، والتعيير على مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين.

2-رسم المرور على الكحول والخمور، وغيرها من المشروبات المماثلة.

3-الرسم على السكر، والغلوكوز المستعملان في صناعة المشهيات.

4-رسم استعمال أجهزة الاستقبال الإذاعي والتلفزي حيث يتضمن الرسم الثابت، والرسم الخاص، والرسم النسبي.

5-الرسم على الذبح : عند ذبح الماشية من أجل تقديم لحومها للاستهلاك[7]، أماالرسم على السكر فمعدله هو 140 دج عن كل 100 كلغ حسب المـادة 256 من نفس القانون، أما رسم الضمان فالمادة 340 تخضع مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين لرسم ضمان يتم تحديده بالهكتوغرام كما يلي :

-16000 دج بالنسبة للمصنوعات من الذهب.

-40000 دج بالنسبة للمصنوعات من البلاتين.

-500 دج بالنسبة للمصنوعات من الفضة.

ثالثا : الرسوم على رقم الأعمال:

هي عبارة عن الضرائب على إنفاق الدخل، وتشمل التعامل والتداول، الواقع على البضائع أو الخدمات، الأمر الذي يجعل منها أقـرب إلـى الضرائب غير المباشرة[1] لأن المكلف الفعلي بها هو المستهلك النهائي، أما تاجر الجملة أو التجزئة أو مقدم الخدمة فهم وسطاء فقط ومن الرسوم علـى رقم الأعمال بالنظام الجبائي الجزائري نجد :

1-الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP :

الذي أدخل في النظام الجبائي الجزائري عام 1936، ووعاء هذا الرسم تحدده المادة الأولى من قانون الرسم على رقم الأعمال، حيث يتعلق بعمليات البيع، أشغال المقاولات،...الخ، ومعدلات هذا الرسم هي :

---

(3) ا ادة 317 من قانون الضرائب والرسوم ا ماثلة.

(4) ا ادة 83 من قانون ا الية 1983.

(5) مد جفال: ا بادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال القانون ا بائي ا زائري، دار الشهاب، ا زائر، 1987، ص 26.

(6) سعيد بن عيسى: ا باية وشبه ا باية،2003، ص 178.

(7) نفس ا صدر، نفس الصفحة.

(1) مد جفال: مرجع سابق، ص 27.

-7% المعدل المخفض الخاص و10% المعدل المخفض و20% المعدل العام و30% المعدل المزيد و40% المعدل المزيـد الخـاص و60% المعـدل الممتاز وفي قانون المالية لسنة 1983 وحسب المادة 23 منه تم إضافة معدلين هما :67% يطبق على تبغ التدخين و77% يطبق علـى جميـع أنـواع الجعة.

إن هذه المعدلات تسمى المعدلات القانونية وعند التطبيق ينتج عنها المعدلات الواقعية وتحسب كما يلي:

المعدل الواقعي = المعدل القانوني x 100\ 100-المعدل القانوني.

وبالتالي تصبح المعدلات السابقة بالقيم التالية :

الجدول رقم (08) : المعدلات القانونية والواقعية

المعدل القانوني	المعدل الواقعي	المضاعف
%7	%7.52	%1.07
%10	%11.11	%1.111
%20	%25	%1.25
%30	%42.85	%1.428
%40	%66.66	%1.66
%60	%150	%2.5
%67	%203	%3.02
%77	%334.78	%4.34

المصدر : محمد جفال، مرجع سابق، ص 28.

2-الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات TUGPS:

وعاء هذا الرسم هو الخدمات لذلك فهو غير قابل للخصم أو التخفيض كما هو الحال بالنسبة TUGP وتتمثل هذه الأوعيـة فـي إيجـار العقارات المنقولات، عمليات الصرف والبنوك، الوساطة والسمسرة، مسير الأشغال، مقدموا الخدمات الأخرى،...الخ.

أما معدلاته فحسب المادة 15 من قانون المالية 1984 فهي كما يلي :

-المعدل 5% على عقود التأمين.و6% على دعاية وإشهار و8% المعدل العام و10% المعدل الذي يطبق على الجمعيات الرياضية و20% المعدل الذي يطبق على الحفلات الموسيقية و30% على الاستغلال السنمائي و50% على الملاهي وقاعات الطرب والرقص.

رابعا : التسجيل والطابع.

"سواء تعلق الأمر بالتسجيل أو الطابع، فالتعريفات والنسب وكذلك الوعاء الضريبي، تحددها سنويا قوانين المالية، فهي إما أن توسع من مجال التطبيق أو تضييقه، اوأن يكون محل التعديلات إعفاء بعض العمليات لأسباب اجتماعية واقتصادية"[1]، وتحصل رسوم التسجيل حسب الأسـس وتبعـا للقواعد المحددة بموجب هذا القانون،وتكون ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعا لنوع العقد، ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم[2].

أما رسم الطابع فهو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية، وللمحررات التي يمكن أن تقدم للقضـاء، كدليل، ويؤسس طابع خاص لكل نوع من الورق، وأن رسم الطابع لجميع العقود بين الدولة والمواطنين، يكون على عاتق المواطن.

خامسا : الجباية الجمركية.

يشمل الإقليم الجمركي نطاق تطبيق هذا القانون، الإقليم الوطني والمياه الداخلية، والمياه الإقليمية والمنطقة المتاخمة والفضاء الجـوي الـذي يعلوها، وتطبق القوانين والأنظمة الجمركية تطبيقا موحدا على كامل الإقليم الجمركي، ووعاء الجمارك هو مدونة التعريفة والإحصاء، ومعدلاتها تغيرت العديد من المرات خلال 79 إلى 1991.

وأهم الإيرادات الجبائية لهذه الفترة يمكن ملاحظتها من خلال الجدول أدناه:

الجدول رقم (09) تطور الإيرادات الجبائية العادية لسنوات 1976 إلى 1983.

الوحدة مليون دج.

البيان / الســـنة	1976	1977	1978	1979	1981	1982	1983
ضرائب ورسوم مباشرة	2.421	3.204	3.983	5.152	5.482	7.3622	-
الرسوم على رقم الأعمال	4.213	4.952	6.304	5.901	10.750	11.8355	-
ضرائب غير مباشرة	2.111	2.463	4.207	4.300	4.601	5.446	-
حقوق التسجيل والطابع	0.165	0.206	0.310	0.457	0.608	0.569	-
حقوق الجمارك	1.829	2.434	3.210	2.518	4.319	3.967	-

[1] عمر قليمي : الدليل العملي التسجيل والطابع، معهد الاقتصاد ا بائي، 1990، ص 17.
[2] سعيد بن عيسى، مرجع سابق، ص 83.

جباية أخرى	1.239	2.200	1.403	1.585	2.371	4.676	5.300
مجموع الجباية العادية	11.978	15.253	19.107	19.456	27.523	33.286	41.116
الجباية البترولية	14.237	18.015	17.365	26.516	50.954	41.458	57.500
مجموع الإيرادات	26.215	33.479	36.472	46.972	78.477	74.744	98.667

المصدر: المديرية العامة للضرائب، نيابة مديرية الإحصائيات، التقرير النهائي للجنة الوطنية للإصلاح الجبائي، 1989، ص15

ويتضح من الجدول أن الرسوم غير المباشرة والرسم على رقم الأعمال، يشكل نسبة كبرى،خلال سنوات 76 إلى 83 وأن الضرائب المباشرة نسبتها ضئيلة جدا، في مجمل الجباية العادية، خلال الفترة وهو ما يؤدي إلى انعدام الوعي الجبائي، وبالتالي يدفع إلى التهرب والغش الجبـائيين، كمـا يعكس ضعف الحصيلة الجبائية العادية،بالمقارنة مع تطور الجباية البترولية خلال الفترة.

الجدول رقمك (10) مساهمة الضرائب المباشرة في الإيرادات الضريبية في الدول المتقدمة

الوحدة (%)

السنوات / الدول المتقدمة	1980	1991
كندا	61	59
اليابان	75	73
الولايات المتحدة الأمريكية	62	55
بريطانيا	43	43
استراليا	68	72

المصدر : تقرير التنمية البشرية لعام 1994، ص 206.

ويتضح من الجدول أهمية الضرائب المباشرة، في الهياكل الضريبية للدول المتقدمة وهو ما يعكس ارتفاع مداخيل الأفراد، ويؤشر على زيادة الوعي الضريبي، بهذه الدول.

أما الضرائب على الاستهلاك بهذه الدول، فقد كانت متدنية مقارنة بالضرائب المباشرة والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم (11) نسبة الضرائب على الاستهلاك من مجموع الإيرادات الضريبية

الوحدة (%)

البلد / السنة	1986	1988	1990
كندا	26.9	24.5	23.3
اليابان	11.4	11	12.4
الولايات المتحدة الأمريكية	14.4	14.5	15.2
سويسرا	17.4	17.5	17
ألمانيا	23.9	24.2	26.4

المصدر .OCDE statistiques des recettes publiques, p87.

ولمعرفة تطور الإيرادات العادية في الجزائر وفقا الهيكل الجبائي لهذه الفترة نتفحص الجدول أدناه :

الجدول رقم (12) : تطور نسبة الجباية العادية خلال الفترة 1962-1989 (%)

السنة	الضرائب المباشرة	الضرائب على رأس المال	الضرائب غير المباشرة	المجموع
1962	27	3	70	100
1963	25	4	71	100
1964	25	4	71	100
1965	24	3	73	100
1966	29	4	67	100
1967	30	6	64	100
1968	25	6	69	100
1969	27	6	67	100
1970	26	5	69	100
1971	26	5	69	100
1972	25	5	70	100
1973	27	5	68	100
1974	26	4	70	100
1975	19	3	78	100
1976	22	4	74	100
1977	24	3	73	100
1978	22	3	75	100
1979	28	3	67	100
1980	23	5	72	100

1981	21	5	74	100
1982	22	5	74	100
1983	28	6	66	100
1984	30	6	64	100
1985	31	8	61	100
1986	33	4	63	100
1987	34	4	62	100
1988	37	5	58	100

المصدر : المديرية العامة للضرائب، نيابة مديرية الإحصائيات، التقرير النهائي للجنة الوطنيـة للإصـلاح الجبـائي، 1989، ص24.

ويتضح من الجدول مدى الاعتماد على الضرائب غير المباشرة بنسبة كبيرة خلال كامل الفترة بمبرر السعي لتعظيم الإيرادات وعدم تحمـل تكاليف أخرى على تحصيلها وهي نفسها الأسباب التي تؤشر على عدم رشادة النظام الجبائي من خلال تغييب آليات الرشادة والقضاء علـى التحضـر ورفع الوعي الجبائي.

المبحث الثاني : دواعي الإصلاح الجبائي وأهدافه

في المبحث الأول من هذا الفصل قمنا بعرض أهم الضرائب والرسوم المشكلة لبنية النظام الجبائي الجزائري إلى حدود سنة 1991، وهـي فترة طويلة تعكس مراحل التطور التاريخي والفني وتبرز أهم الوقائع الجبائية تأثيرا وتأثرا بالنظام الإقتصادي والإجتماعي، الذي كان سائدا في المجتمع الجزائري خلال هذه المرحلة, وعلى الرغم من أننا لم نقم بشرح معمق للنظام الجبائي الجزائري، خلال هذه الفترة، وإنما اكتفينا بالعرض العـام، دون تحديد الميزات والإعتبارات الخاصة بالنظام الجبائي، لما قبل 1991 لإعتقادنا بأنها هي دوافع الإصلاح، الذي انطلق مع بداية 1992، فمـا هـي هـذه الدوافع؟وما هي أهدافها ؟

وقبل ذلك ما هو السيا ق العام لهذا الإصلاح سواء على المستوى الوطني أو الدولي ؟

-المطلب الأول : السياق الوطني والدولي للإصلاح الجبائي :

الإصلاح يقصد به؛ التغيير أو التعديل نحو الأفضل تجسيدا للمبادئ الأساسية للضريبة وإعتبارها أداة اقتصادية فعالـة فـي ترشـيد الحيـاة الإقتصادية والإجتماعية، انطلاقا من ترشيد الإيرادات العامة، من حيث توسيع الوعاء الجبائي وتحقيق أفضل حصيلة جبائية، لتغطية النفقـات العامـة، خاصة بعد فترة 1986، حين تراجعت الجباية البترولية، بفعل انخفاض البترول وظهور إختلالات كبيرة ومختلفة ميزت الاقتصاد الجزائري، بتراجـع معدلات النمو وزيادة الاتجاه نحو المديونية، لذلك تم الإعلان عن الإصلاحات الجذرية والعميقة للنظام الجبائي الجزائري، في قانون المالية لسنة 1991، والذي نشر في الجريدة الرسمية رقم 57 بتاريخ :

31\12\1990، وقد كان التطبيق الفعلي لهذه الإصلاحات في بداية سنة 1992 أي في قانون المالية لسنة 1992.

أولا : السياق الوطني للإصلاح الجبائي :

1-هيكل النظام الجبائي الجزائري خلال الفترة (1963-1990) :

إن الإختلالات الجبائية بفعل تراجع الجباية البترولية، التي تشكل القسم الأكبر من هيكل النظام الجبائي الجزائري، كما يشير إلى ذلك التقرير النهائي للجنة الوطنية للإصلاح الجبائي سنة 1989 للفترة 63-89 كما تظهره المعطيات بالجدول أدناه.

الجدول رقم (13) : تطور الجباية البترولية قبل الإصلاحات

الوحدة: مليون دج

السنة	حجم الإيرادات	السنة	حجم الإيرادات
1963	243	1983	3771.1
1965	447	1984	4384.1
1973	4114	1985	4678.1

1975	1346	1986	2143.9
1978	1736	1987	2049.7
1980	3765	1988	2408.6
1982	4145	1989	5450

المصدر :التقرير النهائي للجنة الوطنية للإصلاح الجبائي 1989، ص18.

2-هيكل الإيرادات العامة خلال الفترة (1980-1990) : فكانت مكونة حسب الجدول أدناه:

الجدول رقم (14) : هيكل الإيرادات العامة خلال العشرية (80-90) **الوحدة: مليون دج**

	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	*1989	*1990
الضرائب المباشرة	479.7	548.2	617.3	1077.9	1380	491.3	1764.3	1994.1	2153.3	2190	2166
نســبتها للمجموع	%8.04	%6.09	%8.3	%13.35	13.7	14.09	19.6	21.4	22	18.9	14.16
الضرائب غيـــر المباشرة	1501.8	1967	2124.3	3066.8	3066.8	3018	2289.13	3585.5	3472.2	3900	4500
نســبتها للمجموع	25.02	24.7	%28.6	%31.3	30.2	28.51	36.6	38.56	35	33.5	30.16
الجبايــة البترولية	3765.8	5096	4145.8	3771.1	4384.1	4678.7	2143.9	2049.7	2486.1	5450	7620
نســبتها	63.1	64.1	%55.8	%46.77	42.25	44.20	23.93	24.09	24.65	39.96	49.96

للمجموع											
نسـ ـبة بقيـ ـ ـة الإيرادات للمجموع	3.84	%5.11	%7.3	%8.58	13.85	13.2	19.87	15.95	18.35	7.64	5.72
النسـ ـبة الكلية	%100	%100	%100	%100	%100	%100	%100	%100	%100	%100	%100

المصدر: المديرية العامة للضرائب، نيابة مديرية الإحصائيات، التقرير النهائي للجنة الوطنيـة للإصـلاح الجبـائي، 1989، ص34.

*وزارة المالية : تقرير إحصائي لسنة 1992، نتائج إحصائية لسنة (1989-1990).

ويتضح من الجدولين أن الجباية البترولية، تشكل المورد الرئيسي لإيرادات الدولة، ولذلك عند انخفاض أسعار البترول، إبتـداءا مـن سـنة 1983، أصبحت تتراجع أمام الإيرادات العادية، حيث انخفضت إلى نسبة 23.93% من مجموع الإيرادات سنة 1986 واستمرت في تدهور خلال الفترة (1987 –1990)، حيث لم تتعدى 49.96% من الإيرادات العامة للدولة، وهو ما كان له انعكاسات خطيرة على الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وقـد اتجه الإصلاح الجبائي إلى إدراج المؤسسة الاقتصادية في منطق الاقتصاد الحر من خلال إستقلالية التسيير والبحث عن أساليب جديدة لمعالجة مشـكلة سوء التسيير، وذلك من خلال جملة من القوانين الهادفة إلى رفع الفعالية في التسيير، وتحسين أداء هذه المؤسسات، ومن هذه القوانين نجد:

-القانون رقم 88\01 المتعلق بتوجيه المؤسسات العمومية .

-القانون رقم 88\02 المتعلق بالتخطيط، حيث يهدف إلى تمكين المؤسسة العمومية من تسيير حساب العملة الصعبة وتوفير تدابير تمويلية جديدة.

-القانون رقم 88\03 : المتعلق بالسجل التجاري، حيث تم التعديل بإخضاع المؤسسة لقواعد الربحية وإجراءات الإفلاس والتسوية القضائية وغيرها .

-القانون 88\05: المتعلق بتعديل القانون رقم 84\17 الخاص بقوانين المالية .

-القانون 88\06: المتعلق بإتمام وتعديل القانون رقم 06\12 الخاص بنظام البنوك ثم عدل خلال سنة 1990 فيما عرف بقانون النقد والقرض .

إن هذا المسار القانوني يعكس النظرة الجديدة، للإصلاح بالتركيز على الجانب القانوني للمؤسسة الاقتصادية، غير أن ما يلاحظ علـى هـذا الأمر، أن تسارع القوانين وعدم استقرارها، له أخطار كثيرة على الأهداف المراد تحقيقها، فالإصلاح في النهاية هو إصلاح ذهنيات وعقليات قبل كـل شيء, وهذا ما اتضح جليا من خلال غياب تصور سليم لكيفية الانتقال من اقتصاد إداري ممركز إلى اقتصاد حر يعتمد على قوى العرض والطلـب [1]، يمكن إبراز المظاهر الجديدة للإصلاح المتمثلة في :

-الوظيفة الاقتصادية للدولة،من خلال تطوير أدوات الضبط الاقتصادي.

[1] قدي عبد ا ليد، **فعالية التمويل بالضريبة،** رسالة دكتراة، جامعة ا زائر، 1995، ص122

-التوجه نحو اقتصاد السوق، من خلال ما كرسه دستور 1989، استجابة لشروط صندوق النقد الدولي والبنك العالمي.

-إصلاح نظام الأسعار :

حيث تم مراجعة نظام الأسعار، من خلال القانون 12/89 المتعلق بالأسعار، ففي إطار استقلالية المؤسسات أصبح يمكن التمييز بين نوعين من الأسعار، هما الأسعار المحددة "المقننة"، وهي التي تخضع لتخطيط الدولة،سواء عن طريق تحديد الأسعار القصوى أو الهوامش القصوى، أو الأسعار الحرة.

الأسعار الحرة : وهو ما يعرف بنظام التصريح بالأسعار، وقد صاحب ذلك تغيير وتعديل مصالح الرقابة،التابعة لوزارة التجارة،إلى مديريات المنافسة والأسعار.

-إصلاح الجهاز المصرفي :

من خلال قانون النقد والقرض،الذي أوجب على القطاع المالي مراعاة معايير المخاطرة والمردودية المالية، ودراسة جدوى المشاريع المقدمة من قبل المؤسسات، مع إرساء مبدأ توحيد المعاملة بين المؤسسات الخاصة أو العامة في إمكانية الحصول على الائتمان وإعادة التمويل.

-إصلاح التجارة الخارجية :

من خلال الرفع التدريجي لاحتكار الدولة للتجارة الخارجية، وهذا بصدور القانون 29/88، الذي أدخل مرونة وصيغ جديدة في التجارة الخارجية، ومنح بعض الامتيازات للمتعاملين الاقتصاديين،على أساس دفتر الشروط، ثم بقية المراسيم خاصة 167/88، و37/91 المحدد لشروط التدخل في مجال التجارة الخارجية.

-تعليمات البنك المركزي رقم 91/625 وكذلك 92/58 وكلها تهدف إلى "تموين الجهاز الإنتاجي الوطني بالمدخلات الصناعية الوسيطة بما يمكنه في النهاية من التوسع وتوفير مداخيل جديدة،يمكن أن تكون موضوعا للإخضاع الضريبي، وتمكين خزينة الدولة من الحصول على موارد مالية، في شكل رسوم جمركية على الواردات أو الصادرات"، إن هذه الإجراءات الوطنية من إصلاحات اقتصادية وقانونية ونقدية وتجارية وسعرية وغيرها، كانت تشكل بيئة السياق الوطني للإصلاح الجبائي من أجل تأهيل المؤسسة وإدماجها في الاقتصاد العالمي وفقا للمعايير الدولية.

ثانيا : تأثير التحولات الدولية على الإصلاح الجبائي الجزائري:

إن تطور النظام الجبائي يعكس تطور دور الدولة "وأن قضية دور الدول في تنظيم الحياة الاقتصادية، تعتبر من أهم القضايا التي شغلت الفكر الاقتصادي، بمختلف مذاهبه ومدارسه، وتجدد الحوار حول حدود ذلك الدور ومجالات تدخل الدولة، وخاصة بعد انهيار المعسكر الاشتراكي، وإفلاس السياسات التطبيقية الكينزية، وصعود التيار الليبرالي بمختلف مدارسه"[1]، مدعما من قبل المنظمات الدولية المتمثلة أساسا في صندوق النقد الدولي والبنك العالمي والمنظمات الدولية الأخرى، من خلال برامج إعادة الهيكلة وغيرها، لذلك فإننا نلخص التحولات الهامة التي عرفتها العلاقات الاقتصادية الدولية وأثرت على طبيعة وجوهر الإصلاح الجبائي الجزائري فيما يلي :

1-فشل المنظومة الاشتراكية في تسيير الاقتصاد، وكذا ما تفرع عنها من اقتصاد موجه وغيره مما أدى إلى انهيار الفكر الاشتراكي، تاركا خلفه إختلالات مختلفة على الحياة الاقتصادية، أبرزها الاختلالات المالية بين الإيرادات العامة ومتطلبات النفقات العامة.

---

(1) صا ي صا : دور الدولة ا ياة الاقتصادية، لة علوم التسي ، العدد 04، 2005، ص 22.

2-الاستعانة بصندوق النقد الدولي والبنك العالمي، والمؤسسات المالية الأخرى، للتقليل من الاختلالات النقدية والمالية والتي تحددها شـروطا أساسـية أبرزها سياسة التحرير والانفتاح.

3-ترشيد الإنفاق وتحجيمه مع توسيع الوعاء الجبائي، من خلال إصلاح النظام الضريبي، وفق برامج البنك العالمي وصندوق النقد الدولي.

4-إعادة هيكلة الاقتصاد العالمي، نتيجة للثورة العلمية والتكنولوجية وما أفرزته، من تحولات جديدة في سياق ظاهرة العولمة الشاملة.

5-بروز التكتلات الاقتصادية الكبرى بين الدول المتقدمة،وما تفرضه من تنسيق الآليات الاقتصادية، وعلى رأسها تنسيق وتجانس النظام الجبائي.

6-استمرار أزمة التنمية وتفاقم أزمة المديونية وهو ما يؤثر على التمويل الذاتي من خلال توجيه القواعد الجبائية حسب الشروط الدولية، بل أن صندوق النقد الدولي وضع "مشروعا سنة 1988 تمت فيه دراسة تجربة الإصلاح الضريبي في عشرة (10) دول نامية هي : إندونيسيا، بوليفيا، تركيا، جمايكا، زيمبابوي، كولومبيا، كوريا، ملاوي، المغرب، المكسيك، حتى تستفيد منها الدول الأخرى التي تريد إجراء إصلاحات مشابهة"[(2)]، وهو الأمر الذي تم مع الجزائر في اتفاق 03 جوان 1991 (Stand Bay2)، حيث تضمن هذا الاتفاق مجموعة من الشروط منها :

-تقليص الدعم الموجه للمواد الأساسية، تحرير التجارة الخارجية تحريرا تاما، تحرير الأسعار، إصلاح النظام الضريبي والجمركي..."[(3)]، وكذلك اتفاق أفريل 1994 ومارس 1995 (Stand Bay3) والذي من بين ما جاء فيه : القضاء على عجز الميزانية العمومية أو على الأقل تخفيضه وذلك بتخفيض النفقات العمومية وبزيادة الإيرادات بواسطة تحسين المردود الضريبي.

إن من التدابير الإصلاحية الجبائية الواردة في برنامج التصحيح الاقتصادي للفترة 1990-1993 المقترحة من قبل صندوق النقـد الـدولي ولعدة دول منها الجزائر، نجد حسب الجدول أدناه :

---

(2) ناصر مراد: تقييم فعالية النظام الضري ا زائر، لة علوم التسي ، العدد 09، 4200، جامعة ا زائر، ص 193.

(3) بوخاوة إ اعيل ودومي راء: الإصلاح الضري وفق معتقدات صندوق النقد الدو ، ملتقى وط ، جامعة البليدة، ص 188.

الجدول رقم (15): أهم التدابير الإصلاحية الجبائية (1990-1993).

الدول / الإصلاح الجبائي	الجزائر	بلغاريا	تشيكسلوفاكيا (سابقا)	هنغاريا	منغوليا	بولندا	رومانيا
تبسيط الرسم على رقم الأعمال			X	X	X		
إدخال الرسم القيمة المضافة	X	X	X	X	X	X	X
الضريبة على الدخل الشخصي	X	X	X	X	X	X	X
الضريبة على المشروعات بما فيها المملوكة للدولة	X		X		X	X	

المصدر : جورج ماكتري، ديفيد أورسموند: توجيه التصحيح المالي والنمو، مجلة التمويل والتنمية، العدد 02- جوان 1996، ص21 .

ويتضح من الجدول أن الإصلاح الجبائي، في السياق الدولي لابد أن يكون بشكل منسجم ووثيق، مع تدابير التصحيح الهيكلي الشامل، خاصة وأن الجدول يظهر كثير من دول المعسكر الاشتراكي السابق، تأخذ التدابير الليبرالية من خلال برامج صندوق النقد الدولي.

7-تنسيق السياسات الجبائية لدول المغرب العربي، بعد اتفاقية مراكش في: 1989/02/17، خاصة وأن بعض الأعضاء في الاتحاد المغاربي، قد باشرت عمليات الإصلاح الجبائي، كما هو الشأن في المملكة المغربية، حيث انطلق الإصلاح سنة 1986 وتونس عام 1988.

لقد ساهمت التحولات التي عرفها الاقتصاد الدولي، في بروز معالم نظام عالمي جديد في إطار تجديد الفكر الليبرالي، والذي جعل من الإصلاح الجبائي،أداة هامة في تنسيق السياسات الاقتصادية، لمختلف الدول تماشيا مع التحديات التي تفرضها العولمة، وأن الإصلاح الجبائي الجزائري، كان ضمن هذا المسار.

المطلب الثاني : الدوافع والأهداف.

إن الإصلاحات الجبائية التي باشرتها الجزائر مطلع سنة 1992، لها أسبابها الدافعة إليها وأهدافها التي تسعى إلى تحقيقها.

أولا : دوافع الإصلاح الجبائي

إن الخصائص السلبية للنظام الجبائي للفترة قبل 1991، يمكن اعتبارها عوائق لأي انطلاق اقتصادي، بل لم تكن هذه الخصائص تعكس حتى المبادئ الأساسية للضريبة،من عدالة ومرونة وتقليل نفقات التحصيل وغيرها، وهو ما يجعلنا نقول؛ بعدم رشادة ذلك النظام، للأسباب التالية :

1-تعقد وعدم استقرار النظام الجبائي :

ويتضح ذلك جليا من خلال إعادة قراءة عرض أهم الضرائب والرسوم للفترة ما قبل 1991، إذ نجد الضرائب على الدخل متنوعة تنوعا شديدا، سواء تعلق الأمر بتحديد وعائها أو معدلاتها أو مواقيت تحصيلها، وهو ما رتب صعوبات جمة أرهقت كاهل المكلفين بالضريبة وفي مقدمتهم المؤسسة الاقتصادية، أو على عاتق أعوان الإدارة الضريبية، ومما زاد في هذا التعقيد كثرة التغييرات والتعديلات من سنة إلى أخرى فمثلا الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (BIC) المفروضة على المؤسسات تم تغييرها خلال المدة 85 إلى 91 أربع مرات فقد كانت بمعدل 60%قبل 1986\01\01 ثم تغيرت، لتصبح 50%خلال الفترة 01\01\86 إلى 1\12\1986، ثم ارتفعت لتصبح 55%خلال الفترة 01\01\87 إلى 31\12\1988، ثم انخفضت لتصبح 50%خلال الفترة 01\01\89 إلى 31\12\1989.

إن التغيرات والتعديلات، أصبحت تلازم كل قانون،سواء بتضييق الوعاء من خلال الإعفاءات أو في بعض الأحيان، بزيادة العبء الضريبي كما هو الشأن في فرض الضرائب، على الوحدات الفرعية للمؤسسات الوطنية،كل على حدى، مما يخلق ضغط جبائي كبير، ولا يسمح للمؤسسة بالرفع من تنافسيتها داخليا أو خارجيا، وكمثال على ذلك لنقارن الدراسة التي أجراها صندوق النقد الدولي سنة 1988،على الضريبة المفروضة على أرباح الشركات، لبعض الدول ومن بينها الجزائر، وقد اتضح الفارق الكبير المفروض على الشركات الجزائرية.

الجدول رقم (16) معدل الضريبة على الأرباح الشركات لبعض الدول سنة 1988

الدولة	الجزائر	المغرب	تونس	مصر	بريطانيا	تركيا	الو م أ
معدل الضريبة	%55	%49.5	%38	%40	%35	%46	%34
الفارق بالنسبة للجزائر	\	%-5.5	%-17	%-15	%-20	%-9	%-21

المصدر : صندوق النقد الدولي، تقرير سنة 1988.

أما الضرائب غير المباشرة والرسم على رقم الأعمال، فقد كانت من التعدد والاختلاف بشكل كبير، فالرسم الإجمالي الوحيد على الإنتاج (TUGP) له ستة (06) معدلات مختلفة تسمى المعدلات القانونية (7%,10%,20%,30%,40%,60%)،غير أن عند التطبيق نستخدم ما يسمى بالمعدل الواقعي فتصبح هذه المعدلات بالشكل التالي (7.52%,11.11%,25%, 42.25%,66.66%,150%)، فإذا أضفنا معدلات الرسم الإجمالي الوحيد على تأدية الخدمات

(5%,6%,8%,10%,20%,30%,50%) فإننا نصل إلى تسعة عشر معدل،وإن كثرة المعدلات مرهقة للأعوان المكلفين بالضريبة وتصعب من عمل أعوان الضرائب، بل تفقد خاصية العدالة والشفافية والوضوح للضريبة نفسها،ونفس الملاحظات بخصوص التعقيد وكثرة المعدلات، نجده بالضرائب

المباشرة، فكل صنف من الأرباح له ضريبة خاصة به، قد تكون نسبية أو تصاعدية أو رسم ثابت،ثم يخضع الدخل الكلي إلى الضـريبة علـى الـدخل التكميلي (ICR) والذي عرف العديد من التغيرات خلال الفترة .

2-فشل وانهيار الفلسفة الاقتصادية التي قام عليها ذلك النظام:

إن النظام الجبائي الذي كان سائدا قبل سنة 1991 لم يعد ملائما للتغيرات الدولية أو المحلية، خاصة بعد انهيار الإطـار الفكـري المـرتبط بالاشتراكية، و أصبح لا يتماشى مع معطيات اقتصاد السوق والذي أصبح دستوريا بعد 1989[1]، وهو ما أدى إلى التخلي عن المراجع الإيديولوجية التي اعتمدت في توجيه التنمية كالدستور والميثاق، والأمر ليس مرتبط بالأوضاع الوطنية فحسب بل بالظروف الدولية وتطوراتها.

3- إنعدام المرونة وضعف الفعالية في الوعاء والتحصيل :

وهي خصائص كان ينبغي أن تكون العكس في حالة الاقتصاد الجزائري،الذي ينتمي إلى البلدان النامية، ومدى حاجته الماسة للتمويل، لـذلك كان ينبغي أن يكون مرنا وفعالا في توسيع الأوعية الجبائية، وفي تحقيق أكبر تحصيل ممكن،غير أن التقرير النهائي للجنة الوطنية للإصلاح الجبـائي سنة 1989 يؤكد ما يلي [1]، أن فرض ضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية BIC والرسم على النشاط الصناعي،على كل الوحدات المشكلة للشركة الأم، وحتى على التعاملات فيما بين الوحدات التابعة لنفس الشركة، قد أدى إلى نقل الوضعية المالية لهذه المؤسسات من حالـة الـربح إلـى العجـز والخسارة، فمثلا وضعية المؤسسة الوطنية للهياكل المعدنية والنحاسة- ENCC -والتي لها 09 وحدات فرعية، كانت سنة 1985 كما يلي:

الجدول رقم (17): وضعية ENCC بالنسبة لـ BIC سنة 1985

العدد الكلي للوحدات المكونة لENCC	09
الوحدات التي حققت الربح	06
عدد الوحدات التي تحملت خسارة	03

المصدر : Revue, instuté de recherche, in économique, algerie, 1989, p84

إن الوحدات التي حققت ربح، سوف تخضع لمعدل 60% كضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، والنتيجة لذلك فإن المؤسسة- ENCC -ستتحمل خسارة كما يوضحه الجدول.

الجدول رقم (18) أثر لا مركزية ضريبة BIC على النتيجة الصافية لـ ENCC .1985

الوحدة: مليون دج

---

[1] المادة 24 من دستور 1989

[1] ناصر مراد رسالة ماجستر 1997ص108

النتيجة الإجمالية للإستغلال	6.98
الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية BIC مجموع الوحدات	54.37
النتيجة الصافية	-47.39

المصدر : Revue, instuté de recherche, in économique, algerie, 1989, p84

إن هذه الوضعية لا تخص مؤسسة ENCC لوحدها، وإنما تبرز عدم فعالية ومرونة النظام الجبائي ككل، حيث جاء في التقرير المشار إليه، أنه في سنة 1981، وبالنسبة لمجموع المؤسسات العمومية والصناعية، أن نسبة الوحدات التي حققت نتائج إيجابية، تمثل71%، ومن ثـم فهـي تـدفع الضريبة BIC،غير أن القطاع الصناعي تحمل خسارة إجمالية، لنفس السنة تقدر بـ778 مليون دج [2]، بالإضافة إلى أن عدم المرونة والفعاليـة قـد انعكس على الوعاء والتحصيل، من خلال التحديد غير العقلاني والرشيد للأعباء القابلة للخصم،وكذلك فرض الإهتلاك الخطي على كل المؤسسات، فنجد مثلا مصاريف الاستقبال حددت بشكل أقصى 5%من نتيجة السنة السابقة, مصاريف الإشهار في شكل هدايا لا يتجاوز 150دج، وهذه الإجراءات تبالغ في الوعاء الضريبي مما يؤدي إلى عدم التحصيل نتيجة لذلك خاصة وأن هذه الإجراءات لا تبرز حجم المؤسسة واختلاف أنشطتها ولذلك أوصت اللجنة الوطنية لإصلاح الجبائي (CRNF)[1] بضرورة وضع سقف عقلاني لتلك الأعباء، يلائم واقع المؤسسة دون اعتبـار بيروقراطـي، إن نقـائص التحصيل،تدل على المعطيات التالية : بالنسبة للفترة الممتدة من 1989إلى بداية 1992 فإن متوسط تصفية الجداول الضريبية قدر بـ 67% بشكل عام، أما بعض المديريات فإن النسب المسجلة تقل بكثير عن هذا المتوسط مثلا : الجزائر 23%, البليدة 38 %, معسكر 49%، المسيلة 56%، وقد أدت هذه الوضعية إلى ارتفاع البواقي غير المحصلة بعد السنة الرابعة والمقدرة في تاريخ 31\12\1992 بـ22 مليار دج[2].

4:انعدام العدالة الضريبية وضعف الإدارة الجبائية :

وهما شرطان متلازمان فتحقيق العدالة الضريبية يقتضي إدارة جبائية قوية وعادلة، وانعدام العدالة في النظام السابق واضح، من خلال تطبيق معدلات مختلفة داخل الوطن، كما هو الشأن بالنسبة للضريبة على المهن الحرة (BNC) في الشمال والجنوب،إضافة إلى أن الضرائب النوعيـة علـى الدخل، لا تأخذ بعين الاعتبار الظروف الاجتماعية للمكلف ويغلب عليها الطابع النسبي وليس التصاعدي، كما أن المؤسسات الأجنبية تخضـع لمعاملـة خاصة بتطبيق معدل8%، في حين يطبق معدل 50%على المؤسسات الوطنية، أما ضعف الإدارة الجبائية فيتمثل فيما يلي:

أ-الفراغ الرهيب الذي عرفته الإدارة الضريبية بعد رحيل الإستعمار لكونه كان المسيطر على الجهاز بشكل كلي وغياب البدائل التي تغطي هذا النقص .

ب-النظام الجبائي المعقد من حيث بنية ضرائبه وتشريعاته وغموضها.

ج-ضعف التأهيل، فأصحاب المستوى الجامعي في إدارة الضرائب خلال سنة 1988 كان أقل من 2.5%.

د-الهياكل الإدارية غير متناسقة ومشتتة فعلى المستوى المركزي نجد مديريتين إحداهما خاصة بالمراقبة الجبائية والثانية تختص بالدراسات والتشـريع الجبائي وتقوم السلطة الوصية ممثلة في وزارة المالية بالتنسيق بينهما، أما تسيير الموارد البشرية والمالية فتتكفل به مديرية الإدارة العامـة والوسـائل بوزارة المالية، وعلى المستوى الولائي وجود ثلاثة هياكل؛ هي مديرية تنسيق المصالح المالية (D.C.F) والقسم الفرعـي للوعـاء والقسـم الفرعـي

---

(2) REVUE CREADN12.P84
(1) RAPORT FINAL DE CNRF JAVIER1989.P66

للتحصيل، وعلى المستوى المحلي يوجد مفتشيات الضرائب المباشرة، مفتشيات الضرائب غير المباشرة, مفتشيات التسجيل والطابع, قباضات الضرائب مزدوجة المهام (تحصيل الضرائب وتسيير ميزانية البلديات)،

و-العجز الكبير في العدد والنوعية اللازمة من الموارد البشرية على حد سواء فقد قدر المعدل المعياري حسـب تقريـر وزارة الماليـة لسـنة 1989 بـ25000 عون على المستوى الوطني لكن كان العدد الحقيقي لا يتعدى 13453عون وهو فارق رهيب يعكس ضعف الإدارة الجبائية "ولقد تم إحصاء بمفتشية الضرائب بسيدي محمد بالجزائر العاصمة عون واحد(1) لألف ومائة مكاف، (1100مكاف) وببجاية عون واحد (1) لـ500 مكاف , وبـالواد عون واحد ل 350 مكاف وحسب دراسة معدة من طرف وزارة المالية فإن المتوسط هو عون لكل 300 مكاف مقابل معدل عون واحد لـ 100 مكاف في كل من بلجيكا وفرنسا" [1]مع الفارق في الخبرة والكفاءة وظروف العمل.

5-غياب آليات الترشيد الجبائي واختلال الهيكل الضريبي :

ويتضح ذلك من خلال التركيز على الضرائب والرسوم التي تقتطع من المصدر أو تحمل في أسعار السلع والخدمات، وهو ما يؤدي إلى عدم نشر الوعي الجبائي، من خلال الشفافية الجبائية والاعتماد على التصريح، ووضوح طرق الطعن الجبائي، وزيادة شفافية كل الإجراءات الجبائية- وعاء وتحصيل -، فالضرائب غير المباشرة كانت الأكثر سيادة من الضرائب المباشرة، وتمثل نسبها أكثر من 60% للفترة 62 إلى 1991 من الجباية العادية، وذلك ما يؤدي إلى اختلال الهيكل الجبائي المتأثر بالنسبة العالية لإيرادات الريع البترولي "الجباية البترولية" والتي بلغت سنة 1981 نسبة(66.44%) ولم يستمر الوضع حيث انخفضت إلى 23% خلال سنة 1986 وما بعدها، وذلك ناتج عن غياب الوعي الضريبي، وعدم رسـم سياسـة جبائيـة راشـدة، والمتفحص في كل الشروحات الوزارية لقوانين المالية من خلال المناشير الوزارية للفترة 1977 إلى 1991، يلاحظ غياب يكاد كلي لكل الشـروحات الهادفة إلى الرفع من الوعي الجبائي، من خلال تنشيط العلاقات العامة مع المكلفين، إقامة أيام دراسية وإعلامية، تحديد أسس الطعن الجبائي، وتوضيح نظام الإقرار وحقوق المكاف والخزينة.

6-عرقلة الاستثمار وانتشار الغش والتهرب الجبائيين: وهي خاصية مرتبطة بالأسباب السابقة، لأن "تغيير التشريعات الموروثة عن الاستعمار، وتكيفها مع التحولات التي شهدتها البلاد، لم يكن عملا سهلا فقد ظهرت الآثار السلبية لكثير من التعديلات، وكذلك انحرافها عن أهدافها"[2] الأساسية التي هـي أهداف كل نظام جبائي، والمتمثلة في تحفيز وتشجيع الاستثمار من جهة ومحاربة الغش والتهرب الجبائيين من جهة أخرى، لكن غياب آليات الترشـيد، وتعقد النظام الجبائي، وضعف الإدارة الضريبية،قد ساهم بشكل واسع في هذا الجانب، خاصة بعد تشتت جهود الإدارة الجبائية، وغياب التنسـيق بـين مصالحها المباشرة وغير المباشرة،فضلا عن القطاعات الأخرى، إضافة إلى التغيرات العديدة في التشريع الجبائي، وعدم التحكم في الوعاء الجبـائي،أو في طرق التحصيل، يساهم بشكل أكثر في زيادة الغش والتهرب الجبائيين، وكمثال على ذلك فإن حجم الغش الضريبي بعد التحقيـق فـي عينـة مـن المؤسسات الجزائرية لسنة1983 قد بينت ما يلي :

---

[2] التقرير السنوي للس ا اسبة بتاريخ 5\02\1997.ص84

[1] A.BAGDADI. Le fiscalité de l'endettement et le plan d'ajustement. structurel p32

[2] سارة بلحسن، **الإصلاحات ا بائية، تطورات وحدود**، رسالة ماجست ، جامعة ا زائر، 2003، ص 60.

الجدول رقم (19) حجم الغش الضريبي بعد عملية التحقيق سنة 1983 لعينة من المؤسسات[1].

عدد المؤسسات التي خضعت للمراقبة	القطاع	النسبة المئوية بين الأرقام المصرح بها والحقيقة
176	التجارة	%20
17	الخدمات	%31.1
164	أشغال عمومية	%23.8
138	نشاطات مختلفة	%18

المصدر : المديرية العامة للضرائب، نيابة مديرية الإحصائيات، التقرير النهائي للجنة الوطنيـة للإصـلاح الجبـائي، 1989، ص45.

رغم أن هذا الجدول لا يمكن من قراءة كل الغش والتهرب الجبائيين فيه، لكونه يعكس فقط عينة خضعت للمراقبة خلال فترة محددة، أما ما هو خارج نطاق المراقبة،أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي والتجارة غير الشرعية، فقد استفحلت بشكل رهيب وأدت إلى إيجاد آليات الفساد الاقتصـادي والمالي، وذلك بفعل تغييب آليات الترشيد،وآليات السعي إلى الحكم الراشد، تلك إذن هي عوائق النظام الجبائي الجزائري والتي يمكن اعتبارهـا دوافـع لإصلاحه، فما هي أهداف هذا الإصلاح ؟

ثانيا : أهداف الإصلاح الجبائي .

من خلال ما سجلته اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي في تقريرها النهائي نقرأ ما يلي "إن الإصلاحات الضريبية لا تهدف إلا لشيء واحد هو إرساء نظام جبائي فعال،ومبني على ضرائب سهلة النسب، ومقبولة اجتماعيا والتي يمكن أن تجلب قدرا كافيا من المـداخيل، وتكـرس مبـدأ العدالـة الضريبية"[2].

إن هذه الخلاصة قد حددت الأهداف التي يسعى إليها إصلاح النظام الجبائي الجزائري فيما يلي :

-إرساء نظام جبائي فعال.

-هيكل جبائي مرن وبسيط ومستقر في تشريعاته.

-نظام جبائي منسجم مع البيئة الداخلية اجتماعيا واقتصاديا ومنسق مع التحولات الاقتصادية الدولية.

---

[1] ناصر مراد، مرجع سابق، ص 118.

[2] rapport final de la commission national de l'evaluation du système fiscal algérien « CNESFA », P.24,1989.

-نظام قادر على توفير الإيرادات المالية للخزينة وضابط للتوجهات التنموية، أساسه العدالة الضريبية ويسعى إلى تحقيقها في المجتمع من خلال إعـادة توزيع الثروة وتنشيط الاستثمار ومحاربة الغش والتهرب الجبائيين، ولتحقيق هذه الأهداف فقد تم إعادة هيكلة وتنظيم الإدارة الجبائية سواء على المستوى المركزي أو الولائي أو المحلي بهدف إعطاء أكثر فعالية واستقلالية للإدارة الجبائية ويتضح ذلـك مـن خـلال المرسـوم 190/90 المـؤرخ فـي : 1990/06/27، والمرسوم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23، ويمكن تصنيف تلك الأهداف في النقاط التالية:

1-الأهداف الإدارية : وتتمثل في :

-وحدة التوجيه والإدارة.

-ترشيد تسيير الموارد البشرية والمادية.

-تحديث وعصرنة الإدارة الجبائية من خلال التكوين والتحكم في التقنيات الحديثة من خلال تحسين الأداء وتجويده سواء مستوى الوعاء أو على مستوى التحصيل.

-إرساء نظام جبائي بسيط ومستقر في تشريعاته يهدف إلى نزع التعقيد والغموض الذي ميزه خلال الفترة السابقة بل وإعادة المبادئ الأساسـية لهيكـل النظام الجبائي بما يترتب عليه من شفافية ووضوح تنعكس إيجابا على المكلفين بالضريبة وعلى الإدارة الجبائية في حد ذاتها، بالإضافة إلـى الأهـداف الاجتماعية والتي تتمثل في تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين من خلال التمييز بين الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين وإخضاع كل طرف لمعاملة جبائية خاصة.

-التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية، توسيع نطاق تطبيق مختلف أنواع الاقتطاعـات ومراعـاة المقـدرة التكليفيـة للمكلف"[1].

2- الأهداف المالية :فهي جوهرية من خلال السعي لتصحيح الاختلال الهيكلي بين إيرادات الجباية العادية والجباية البترولية وكان من أول الأهداف في الأجل المنظور أن تصبح الإيرادات العادية تغطي النفقات الخاصة بالتسيير كمرحلة أولى وذلك من خلال توسيع الوعاء الجبائي والتحكم في التحصـيل بشكل جيد، ومن خلال إدخال تقنيات جبائية دولية سهلة وذات مردود جبائي غزير.

3- الأهداف الاقتصادية : تكمن في تشجيع الاستثمار من خلال الاستفادة من الإعفاء الجبائي والتخفيف من الضغوط الجبائية على المؤسسة سعيا إلـى الرفع من قدراتها التنافسية وجعل الإصلاح الجبائي من آليات التأهيل وفقا لأدوات عديدة، بالإضافة إلى استخدام الضريبة كأداة لحماية الاقتصاد الوطني وتوجيه المشاريع الاستثمارية وكذلك للحد من التضخيم وتحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار وخلق الشروط الملائمة لتنويع الصادرات، إن أهداف الإصلاح الجبائي عديدة بتعدد أهداف الضريبة نفسها لكن الغائب من أهداف الإصلاح الجبائي هو محاربة الفساد الاقتصادي والمالي والتأسـيس للحكم الراشد من خلال ترشيد النظام الجبائي وانعكاس أثر هذا الترشيد على الحياة الاقتصادية والمالية والاجتماعية وبما يوفر من آليات الرقابة الذاتيـة والشعبية التي ترصد الآفات المعيقة لتعظيم إيرادات المجتمع كقضايا الرشوة وتبذير المال العام والإثراء بلا سبب بما يعكسه الترشيد من آلية الشفافية في

---

[1] سارة بلحسن، مرجع سابق، ص 60.

المال العام تحصيلا وإنفاقا، ولكون هذا الترشيد يرتبط بقيم وأخلاق المجتمع، تلك القيم الفاعلة بذاتها وبموضوعها من خلال الرقابة الصارمة والمساءلة الفاعلة والمشاركةالايجابية.

إن انعدام أخلاقيات تحكم التعامل التجاري والصناعي والخدمي سيؤدي إلى نتيجة عكسية للإصلاح بل زيادة حجم الفساد وخاصة في بيئة متدهورة ثقافيا ومنعدمة فيها مقاييس ومدونة للسلوك تحكم مختلف المهن والنشاطات سواء للأفراد أو الهيئات والمؤسسات.

"إن القطاع الخاص " الذي يعتمد على الأسواق الموازية للعملة الصعبة من أجل استيراد المواد الوسيطة والسلع والخدمات لا يمكنه حساب أسعار التكلفة انطلاقا من أسعار الصرف الرسمية وهو ما يدفعه إلى اللجوء إلى أسواق من نفس الطبقة لتصريف منتجاته"[1]، إن عملية الترشيد الشاملة لهذا النظام لا يتوقف دورها في محاربة الفساد ولكنه يعالج الظروف التي تساعد على تفشي ظاهرة غسيل الأموال بكل مصادرها وذلك في وجود منظومة إعلامية اقتصادية مالية تمكن من الوقوف بدقة على حجم التعامل والتدفقات السلعية والنقدية والخدمية من خلال الشفافية ومن خلال العدالة الاجتماعية والضريبية وهو ما يضمن الاستناد إلى التحديد الرشيد للإمكانيات الجبائية المتاحة فعليا ومنه الرفع من الإيرادات العامة ويقضي على الغش والتهرب الجبائيين من خلال شبكة معلومات مرنة وسريعة وشفافة بين كل الإدارات المكونة للمجتمع، بل أن هذا الإعلام الاقتصادي الراشد يساهم في رفع الوعي الجبائي من خلال توضيح ضمانات المكلفة بالضريبة وحقوق الخزينة العمومية.

---

[1] قدي عبد اليد، مرجع سابق، ص 128.

المبحث الثالث : هيكل النظام الجبائي خلال فترة الإصلاحات (1991-2005)

إن التأثيرات التي أفرزتها التحولات الوطنية والدولية على الإصلاحات الجبائية قد أدت إلى إحداث تغييرات جذرية على بنية النظام الجبائي ابتداءً من قانون المالية لسنة 1991 والذي أسس للإصلاح الجبائي بإدخال الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشـركات (IBS)[1].

والرسم على القيمة المضافة (TVA)[2]، حيث قدم المفهوم والإطار التقني والفني لكل نوع منهم (TVA-IBS-IRG)، لكـن التجسـيد الفعلـي لهـذا الإصلاح كان من خلال قانون المالية لسنة1992 والمنشور في الجريدة الرسمية رقم 65 بتاريخ: 1991/12/18، حيث أرسى ميدانيا هذه الإصـلاحات من خلال تطبيق التدابير الجبائية الجديدة معدلات وأوعية ومواقيت تحصيل وكان ترجمة وتطبيق للتقرير النهائي الذي تم إعداده من قبل اللجنة الوطنية للإصلاح الجبائي (CNRF)، والتي تم إنشاؤها خلال مارس 1987 وأنهت هذا التقرير لسنة 1989 ورغم أن المـدة الفاصـلة مـن (1989-1991) قد شهدت العديد من التدابير الجبائية لتصحيح إختلالات النظام الجبائي للفترة السابقة لكن الإصلاح الجبائي الفعلي والميداني كان ابتداءً من مطلع سنة 1992 وتغير من هذا التاريخ هيكل النظام الجبائي الجزائري، من خلال الإصلاحات المتواصلة إلى غاية 2005، ونسـجل بدايـة أن المجـالات المستهدفة من هذه الإصلاحات لم تكتف بالأهداف التي تم ذكرها في المبحث السابق وإنما ركزت على أهداف خاصة وذات أوليـة فعصـرنة النظـام الجبائي بما يتناسب والتغيرات الدولية المتسارعة ومحاولات تفعيل آلياته وتنشيط أطره المختلفة في تجويد الأداء بمختلف الجوانب التشريعية والتنظيمية

---

[1] Art (38) : loi n° 90/36 du 31 décembre 1990portant loi de finance pour 1991.

وفي إطار تنسيق وتجانس بنيته بما يستلزم من مرونة لاستيعاب التغيرات الداخلية ويتأقلم مع التحديات الدولية وتأثير العولمة، ذلك أن هذه الإصلاحات لم تكن ذات اتجاه داخليا فحسب بل أن هناك اتجاها عالميا نحو الإصلاح الجبائي، حيث أن هذا الإصلاح يعتمد على توسيع الوعاء الضريبي وتخفـيض أسعار الضرائب خاصة في البلدان النامية التي تتصف بأوعيتها الضيقة وأسعارها المرتفعة مما ينجر عنه ظاهرة التهرب الجبائي وإرهاق فئات أخـرى وبالتالي انعدام العدالة الضريبية"[3]، وبهذا فتوسيع الوعاء مع بساطة الضريبة تعتبر من آليات الشفافية التي تقضي على التعقيدات التي اتسم بها النظـام الجبائي السابق وتخفف من الضغط الجبائي

المطلب الأول: الضرائب المباشرة

يتشكل النظام الجبائي الجزائري من مجموعة متكاملة من الضرائب المباشرة سنذكرها بإيجاز في النقاط التالية :

أولا : الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)[4]

بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 تم تأسيس قانون الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، حيث تنص المادة الأولى من هذا القانون ما يلي : "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "ضريبة الدخل" الإجمالي و يرمز لها (IRG) تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98"[1].

أما المادة الثانية من هذا القانون فهي التي أعلنت عن التغيير الجذري لضرائب الدخل في بنية النظام الجبائي الجزائري مـن خـلال إلغـاء الضرائب النوعية ذات المعدلات المتعددة التي كانت مفروضة قبل ذلك، حيث تم استبدال كل تلك الضرائب بضريبة الدخل الإجمالي وهذا ما نصت عليه المادة (02) من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي "يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية التالية :

-الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية (BIC) سابقا.

-أرباح المهن غير التجارية (BNC) سابقا.

-عائدات المزارعCUA سابقا.

-الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.

-عائدات رؤوس الأموال المنقولة (IRCDE).

-المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية (ITS).

-فوائد القيم المترتبة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق المتعلقة بها والمشار إليها في المادة 77 (IRG/PV) "[2].

من خلال ذلك نستنتج أن الضريبة على الدخل الإجمالي لها الخصائص التالية :

---

[2] Art (65), IBD.

[3] جواد خليل شـ ازي : الإصلاح الضري البلدان النامية، لة التمويل والتنمية، جوان 1991، ص 44.

[4] ا ريدة الر ية، العدد 65، بتاريخ : 1991/12/18، ص4.

[1] قانون الضريبة على الدخل الإ ا ، ا طبعة الر ية، ا زائر، ص(3-4).

[2] الفقرة 01 من ا ادة 95 من قانون الضريبة على الدخل الإ ا ، ا طبعة الر ية، 1991،ص 54.

-**أنها ضريبة سنوية** : أي تقتطع سنويا من المداخيل المحققة خلال سنة مدنية مع الإشارة إلى مداخيل الأجراء والمرتبات، الأجر الوحيد فهي تقتطع شهريا وفقا لسلم شهري.

-**أنها ضريبة وحيدة:** أي أنها تفرض مرة واحدة على مجمل المداخيل المحددة بالمادة (02) من هذا القانون.

-**أنها ضريبة شخصية :** أي أنها تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين وشركات الأشخاص.

-**أنها ضريبة إجمالية :** أي تشمل كل المداخيل الصافية الناتجة عن إجمالي المداخيل لكل الأصناف المذكورة بالمادة الثانية (02) من هذا القانون.

-**أنها ضريبة تصريحية :** إذ أن المكلف بالضريبة ملزم بالتصريح بهذه المداخيل وفقا لما نصت عليه المواد من 99 إلى 103 من هذا القانون

"على الأشخاص الخاضعين لضريبة الدخل حتى يتسنى إقرار أساس هذه الضريبة أن يكتتبوا قبل الفاتح أفريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم تصريحا بدخلهم الإجمالي الذي تقدم مطبوعته من قبل الإدارة الجبائية..."[3].

إن استقرار هذه المواد يظهر التركيز على التصريح بكل المعلومات اللازمة سواء في جانب الإيرادات أو في جانب وضعيتهم وتكاليفهم العائلية.

-**خاصية الشفافية :** وهي نتيجة منطقية ترتبط بتوفير الخصائص السابقة من تحديد إجمالي صافي المداخيل بشكل سنوي إلى توحيد الاقتطاع إلى واجب وإلزامية التصريح المحدد لكل المعلومات وبالتالي تكون الضريبة على الدخل الإجمالي تمتاز بالشفافية عكس ما كان عليه نظام فرض الضرائب النوعية.

-**خاصية التصاعد :** حيث أن هذه الضريبة تحسب وفقا لجدول تصاعدي حسب المادة 104 من هذا القانون أما الاقتطاع من المصدر فيحسب وفقا لمعدل نسبي.

إن تفصيل معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي تضمنها القانون رقم 25/91 المؤرخ في : 1991/12/18 والمتضمن قانون المالية لسنة 1992، حيث تم تعديل المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة ونص على أن تحسب على الدخل الإجمالي وفقا للجدول التالي [1]:

الجدول رقم (20): الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 1992.

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة (%)
لا يتجاوز 25200	0
من 25201 إلى 37800	12
من 37801 إلى 63000	15

[3] الفقرة 01 من ا ادة 99، قانون الضريبة على الدخل الإ ا ، ا طبعة الر ية، 1991، ص 54.

[1] ا ادة 17 من قانون ا الية لسنة 1992.

من 63001 إلى 100800	19
من 100801 إلى 151200	23
من 151201 إلى 214200	29
من 214201 إلى 289800	35
من 289801 إلى 378000	42
من 378001 إلى 478800	49
من 478801 إلى 592200	56
من 592201 إلى 718200	63
أكثر من 718200	70

المصدر : قانون المالية لسنة 1992.

مع تخفيضات خاصة بالإجراء، ثم تحديدها حسب وضعياتهم العائلية (أعزب، متزوج بدون أطفال، متزوجين ولهم أطفال تحت الكفالة).

-خاصية الاقتصاد في نفقات التحصيل :

وذلك من خلال تنوع تقنيات التحصيل كالاقتطاع من المصدر، التسبيقات على الحساب، التحصيل من خلال الإنذار الجبائي، ...الخ، وهو ما فصلت فيه المواد من 354 إلى 388 من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي.

ثانيا : الضريبة على أرباح الشركات (IBS)(*) :

تم تأسيس هذه الضريبة في قانون المالية لسنة 1991 الذي عرفها وحدد جوانبها الفنية والتقنية ومجالات تطبيقها ولذلك نصت المادة 135 من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136"، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات(IBS) .

(*) الجريدة الرسمية، العدد 65، 1991، ص 14.

خصائصها :

-ضريبة سنوية :أي أن الاقتطاع يقع على الأرباح المحققة خلال السنة.

-ضريبة موحدة: أي أن معدل الضريبة موحد على كل الأرباح الصـافية أو المـداخيل التـي تحققها الشركات "دون الأخذ بعين الاعتبار رقم الأعمال المحقق"[1].

-ضريبة خاصة بالشركات: فهي تقع على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويين حيث "نرى وأن الإصلاح الجبائي قد ميز بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وجعلها أداة فعالة للإنعـاش الاقتصادي ولتحقيق هدفين، يتمثل الأول في التنظيم الشكلي الفاصل بين طبيعة التكليف والثاني في التنظيم الاقتصادي الذي يسمح بتخفيف العبء الجبائي على الشركات"[2].

-ضريبة تصريحية :

وذلك من خلال الإلزام القانوني للتصريح بكل الأرباح وأرقام الأعمال ومن خلال مسك مجاسة مطابقة للمواد :8-9-10 من القانون التجاري52-[3].

-وعاء الضريبة:

هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أية طبيعة كانت حسب المادة 140 من هذا القانون.

-التحصيل :

وقد تنوع بين الاقتطاع من المصدر أو من خلال نظام التسبيقات الذي يضمن تخفيـف العبء الجبائي على الشركة ويضمن من جهة أخرى دوام تمويل الخزينة العمومية مع الاقتصاد في النفقات المترتبة على التحصيل.-معدل الضريبة خلال سنة 1992 تم اعتماد نسـبة معـدل IBS = %42 وهو تخفيف عن المعدل السابق 50% = BIC وعلى كل حال سنفصل في تأثير ذلك خلال تقييم وتحليل آثار IBS عبر الإصلاحات في المباحث اللاحقة، مع تحليل معـدلات الاقتطاع من المصدر حسب الأنشطة المختلفة وتطوراتها خلال مدة الإصلاحات.

ثالثا : الرسوم المماثلة : وتشمل مجموعة الرسوم التالية :

1-الرسم على النشاط المهني TAP:

أسس هذا الرسم على بعد إدماج الرسم على النشاط الصناعي والتجاري TAIC الـذي كان يتعلق بأرقام أعمال المحققة للربح الخاضع للضريبة على الربح الصناعي والتجاري BIC وكذلك الرسم أرقام الأعمال (TANC) المحقق للربح غير التجاريBNC، حيث كان بمعدلين هما على التوالي TAIC(2.55%) و TANC(6.05%) وفي سنة 1996 تم توحيـد معـدل الرسم على النشاط TAp لكل الأنشطة تحت المعدل(2.55%) وقد عرف هو الآخر تغيير خلال الإصلاحات، ففي سنة 2001 أصبح 2%، وكذلك تم تغيير بعض الإعفاءات في تحديد الأساس الخاضع، حيث أصبحت في سنة 2005 لتحديد الأساس الخاضع للرسم يجب الأخذ بالحسـبان

---

[1] Mohamed Chérif Ainouche : l'essentiel de la fiscalité algérienne, P.203.

[2] IBID, p.371.

[3] ا ادة 151-الفقرة 1 من قانون الضريبة على الدخل والضريبة على أرباح الشركات "يتع على الأشخاص ا عنوي ا شار إليهم ا ادة 136 أن يكتتبوا قبل الفاتح 1 أفريل مـن كل سنة لدى ا فتش ا وجود كان مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية ا، تصر ا بلغ الربح ا اضع للضريبة ا اص بالسنة ا الية السابقة 52-ا ادة 151 مكرر، ب ان سك ا اسبة طبقا للقوان ا عمول ا -.

التخفيضات المقدرة بـ 30%، 50%، 75% المنصوص عليها في القانون[1] لصـالح بعـض العمليات.

2-الدفع الجزافي (VF):

وقد حددت المادة 208 [2] من قانون المالية لسنة 1991 وعاء الضريبة بنصها "تخضع المبالغ المدفوعة لقاء المرتبات والأجور والتعويضات والعلاوات بما في ذلك قيمة الامتيـازات العينية لدفع جزافي يقع على عاتق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة بـالجزائر والممارسة بها نشاطها والتي تدفع مرتبات أو أجورا وتعويضات وعلاوات كما تطبـق علـى المعاشات العمرية".

أما تحصيل هذه الضريبة (VF) فهي تسدد إما شهريا أو فصليا، إذا كان مبلغ الحقـوق أقل 1000 دج طبقا للمادة 212 الفقرة 01 من قانون المالية 1991، ونظرا لكون عبئهـا يقـع على المؤسسات ويتعلق بدخل العمال فقد تم تخفيض معدلها خلال سنوات الإصلاح كما يلي:

سنة 1992 6% [3] إلى غاية 2001 أصبحت 5% أما بالنسبة 2002 فأصـبحت 4% وسـنة 2003 فأصبحت 2% وسنة 2005 1%، وذلك تشجيعا للمؤسسات بتخفيف عبئها مـن أجـل محاربة البطالة، وكذلك وقع تغيير في المعدل المطبق على المعاشات العمومية حيث كانت سنة 1991 3% ثم خفضت إلى 2% ثم خفضت بموجب المادة 20 من قانون المالية لسـنة 1996 إلى 1% ثم ألغيت ابتداءً من سنة 2001 .

3-الرسم العقاري (TF) والرسم التطهيري (TA) :

وقد تناوله الإصلاح الجبائي من خلال المواد 248 وما بعدها، حيث نصت المادة 248 على أنه "يؤسس رسم عقاري سنوي على المنازل والمصانع وبصفة عامة على كل ملك مبني"، أما الجديد في هذا الإصلاح فهو إدراج الأملاك غير المبنية حسب المادة 249 "كمـا تخضـع للرسم العقاري الأملاك غير المبنية، (الفقرات 1 إلى 5 تحدد هذه الملكيات").

أما الجديد الثاني أن إيرادات هذا الرسم تدخل إلى ميزانية البلدية كاملة وهو ما يعتبر من أهم مصادر الجباية المحلية، وقد عرف هذا الرسم عدة تغييرات خلال فترة الإصلاح.

أما الرسم التطهيري، فقد تم تأسيسه بموجب المادة 263، حيث نصت "يؤسس رسـم تطهيـر سنوي على الملكيات المبنية لفائدة البلديات التي تشغل بها مصلحة رفـع القمامـات المنزليـة ومجهزة بشبكة للقنوات".

أما الأشخاص الخاضعون لهذا الرسم فقد نصت المادة 264 "يؤسس رسم التطهير سنويا باسم أصحاب الملك أو حق الانتفاع، يتحمل رسم التطهير المستأجر الذي يمكنه أن يدفعه سنويا وتضامنيا مع صاحب الملك، وهو أيضا مورد هام للجماعات المحلية ".

---

[1] هذه التخفيضات حسب ا ادة 217 من قانون الضرائب ا باشرة والرسوم ا ماثلة 30% لتجارة ا ملة عند تقد قوائم الزبائن بشكل قانو ، 50% للمنتجات الصيدلانية، 75% للمنتجات البترولية.

[2] ا ادة 208 من قانون الضرائب ا باشرة والرسوم ا ماثلة، ا طبعة الر ية، 1991، ص 123.

[3] ا واد 209 من قانون ا الية لسنة 1992، ا واد 4،3 من قانون ا الية 2001. ا ادة 07 من قانون ا الية لسنة 2002 .

4- الحق النوعي على البنزين الممتاز والعادي والغاز أويل والبترول وكذا على الزيوت والمواد الصيدلانية :

وهو اقتطاع حددته المادة 241 لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحليـة ووعائـه يؤسس على مبلغ سعر بيع هذه المواد بالتجزئة للمستهلك ويحصل على عاتق بائعي هذه المواد غير أنه لا يمكن في أي حال من الأحوال أن ينعكس هذا الحق على سعر بيـع هـذه المـواد للمستهلك.

5- الضريبة على الثروة والأملاك (ISP):

وهي ضريبة تفرض سنويا على ثروة أو أملاك الأشخاص الطبيعيين تماشيا مع قدراتهم التكليفية العليا وهدفها تشجيع الاستهلاك وعدم تمركز الثروة أما وعائهـا فيتحـدد مـن تقيـيم الممتلكات النهائية للمكلف، حيث تحسب على أساس القيمة الصافية لهذه الأملاك ويطبق عليهـا التصاعد حسب الجدول أدناه :

الجدول رقم (21): الضريبة على الأملاك أو الثروة

قسط القيمة الصافية من الأملاك دج	النسبة
أقل من 8.000.000 دج	0
8.000.001 إلى 10.000.000	%0.5
10.000.001 إلى 20.000.000	%1
20.000.001 إلى 30.000.000	%1.5
30.000.001 إلى 50.000.000	%2
أكثر من 50.000.000	%2.5

المصدر : قانون المالية لسنة 1992.

المطلب الثاني: الرسوم على رقم الأعمال :

أولا- الرسم على القيمة المضافة (TVA):

أهم ما جاء به الإصلاح الجبائي بعد 1991 هو الرسم علـى القيمـة المضـافة نظـرا للإسهامات الهائلة في توسيع الوعاء ونظرا لشموليته التي تكاد تكون كلية ولأسعاره المنخفضة ولذلك كان الاتجاه العالمي في تسارع كبير لتطبيق هذه التقنية الجبائية حيث بلغ عدد الدول التي طبقته نهاية 1990- 62 دولة[1].

إن الإصلاح الجبائي قد أدرج الرسم على القيمة المضافة خلفا للرسم الإجمالي الوحيـد على الإنتاج والرسم الإجمالي الوحيد على تأدية الخدمات، ويتميز الرسم على القيمة المضـافة بما يلي :

- ينصب أساسا على الإنفاق أو الاستهلاك النهائي حيث عبئها بتحميله المستهلك النهائي.
- **البساطة** نظرا لقلة معدلاته مقارنة بالمعدلات السابقة.
- **الشمول**، حيث يشمل كل مراحل تطور السلعة أو الخدمة.
- **العدالة**، حيث أنها تنصب على الوعاء (القيم المضافة) بين كل مرحلة وأخرى.
- **الترابط والتكامل العالمي**، وذلك للعدد الكبير من الدول التي طبقتها ابتداءً من سنة 1969.

---

[1] Ainouche : Idem

-**السهولة** في التسديد والتحصيل لتجزئتها في مراحل عديدة ولقابلية الحسم للرسوم المتضـمنة في فواتير المشتريات.
-**وفرة الإيراد الجبائي** للخزينة لانتشارها في أوعية واسعة.
-**مشجعة ومخففة** للعبء الجبائي وعاءا وتسديدا.
- **التحفيز** على الفوترة وبالتالي تضبط الموارد داخل الـدورة الاقتصـادية وتكـافح التهـرب الضريبي.
بدأ التطبيق الفعلي لهذا الرسم في الجزائر في أول أفريل 1992 رغم بقـاء بعـض الأوعيـة تخضع لرسم خاص مثل البنوك والتأمينات (TOBA)[1]، هو الرسم علـى عمليـات البنـوك والتأمينات وهو رسم انتقالي إلى غاية 1995 حيث تم تعميم الرسم على القيمة المضـافة ممـا يضيف لهذا الرسم في الإصلاح الجبائي خاصية التدرج والانتقال من تطبيق TUGPS إلـى TOPA[2] وأخيرا TVA.

إن معدل الرسم (TOPA) حدد بـ 10% دون الحق في الحسم مع الإشـارة إلـى أن هناك معدل مخفض إلى 7% يطبق على بعض العمليات التأمينية وإعادة التـأمين والتأمينـات المؤقتة على الحياة.
-أن معدلاتها قد عرفت تطورات منذ مطلع الإصلاح حيث بدأت سنة 1992 بأربعة معـدلات هي: 40%، 21%، 13% و 7% وفي سنة 1995 وحسب قانون المالية لنفس السنة تم إلغـاء المعدل المضاعف 40% وأصبحت المعدلات هي فقط 21%، 13%، 7% ثم في سـنة 1997 أصبحت المعدلات هي : 21%، 14%، 7%، وفي سنة 2001، أصبحت بمعدلين فقط همـا: 17% و 7%.

إن هذه التغييرات في معدلات وعاء الرسم على القيمة المضافة قد اكسبها خاصية تشجيع الاستثمارات وبالتالي الدفع نحو الانتعاش الاقتصادي وتحقيق النمو من خلال تخفيـف العـبء الجبائي على المكلفين بالضريبة.

تشجيع المؤسسات الجزائرية في الأسواق الخارجية من خلال إعفاء الصادرات من هذا الرسم، بالإضافة لكونها أداة تكامل على المستوى الدولي والإقليمي.

ثانيا-الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC):

وهو رسم على الانتفاع بالسلع والخدمات النهائية تتحملها العائلات بمقابل استهلا ك سلع معينة بذاتها وقد عرف هذا الرسم تغييرات خلال فترة الإصلاح[1] ويتميز بما يلي:

---

[1] ا ادة 166 من قانون الرسم على القيمة ا ضافة، قانون ا الية لسنة 1992.

[2] ذلك با ادة 44 من قانون ا الية لسنة 1995.

[1] ا ادة 27 من قانون ا الية 1995.وا ادة 52 من قانون ا الية 1997 وا ادة 40 من قانون ا الية 1995 وا ادة 44 من قانون ا الية 2000 وا ادة 16 من قانون ا الية 2001 وا ادة 25 من قانون ا الية 2002.

أساس فرض الرسم يتم حسابه وفقا لمعايير الحجم أو الوزن أو الوحدة حسب طبيعة السلعة أو الخدمة، تسري عليه نفس قواعد التأسيس والتحصيل المطبقة على الرسم على القيمة المضافة.

ثالثا- الرسم على المنتوجات البترولية : ووعاء هذا الرسم يتمثل في " البنزين، زيت الفيول، غازويل، غاز البترول السائل، البروبان، البوتان، ويحسب على أساس قيمة المنتوجات الخاضعة للرسم الموجهة للاستهلاك وفقا للتعريفات المحددة، ويسري عليه نفس القواعد المطبقة على الرسم على القيمة المضافة"[2].

المطلب الثالث : الضرائب غير المباشرة : وتشمل الضرائب غير المباشرة مجموعة من الرسوم نذكرها فيما يلي :

1- رسم المرور : ويتعلق بالمنتجات الكحولية والخمور، حيث أن معدل الرسم يطبق على كل هيكتولتر من الكحول وفقا للجدول يخصص لكل صنفا.

2- رسم الضمان والتعيـ :

ومجال تطبيقه هي المنتوجات المعدنية الثمينة كالفضة والذهب والبلاتين وقد عرف معدله تغيرات عبر الإصلاحات آخرها خلال سنة 2004 كما يلي [3]:

النسب المطبقة

رسم الضمان : -مصوغات الذهب 16000 دج/هكتوغرام
-مصوغات من البلاتين 40000 دج/هكتوغرام.
-مصوغات من الفضة 500 دج/هكتوغرام.

رسم التعيير : -التعيير بنجمة العيار.
-البلاتين 12 دج كل ديكا غرام أو جزء من الديكاغرام.
-الذهب 6 دج كل ديكا غرام أو جزء من الديكاغرام.
-الفضة إلى غاية 400 غرام 4 دج عن كل هكتوغرام.

التعيير بالبوتقة : -البلاتين 150 دج عن كل عملية.
-الذهب 100 دج عن كل عملية.

التعيير عن طريق التبليل : -الفضة 20 دج عن كل عملية.

بالنسبة للمصوغات المقدمة في شكل حصص من نفس الصهر، فإنه يمكن إجراء تعيير عن طريق البوتقة لكل 100 غرام من البلاتين أو الذهب وتعيير عن طريق التبليل لكل (2 دج) أو جزء من 2 كلغ من الفضة.

المطلب الرابع : حقوق التسجيل والطابع

وهي ضرائب على تداول الثروة وكل ما يخص تداول العقود المدنية والقضائية والقرارات النهائية وقد عرفت حقوق التسجيل والطابع تغييرات هامة في جوهرها أو في معدلاتها وإعفاءاتها خلال فترة الإصلاحات يمكن أن نشير لآخر تطوراتها حسب قانون المالية لسنة 2004 حسب الجدول التالي بالنسبة لحقوق التسجيل:

---

[2] النظام الجبائي الجزائري، مديرية التشريع الجبائي، مطبوعات جنان المالكي، بن عكنون، الجزائر، 2004، ص17.

[3] نفس المصدر، ص28.

الجدول رقم (22): حقوق التسجيل

مجال التطبيق	الأساس الخاضع للرسم	النسب
التحويل الكامل للملكية (بيع عقار أو منقول)	الثمن الوارد في العقد أو القيمة الايجارية الحقيقية للملك	5%
التنازل في أجزاء حق الملكية الانتفاع وملكية الرقابة	الثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو على أساس القيمة التجارية الحقيقية.	5%مع تطبيقا الجدول المنصوص عليه في المادة 2/53 من قانون التسجيل
نقل الانتفاع للأموال العقارية إيجارات لمدة محدودة	الثمن الكلي للإيجار، مضاف إليه الأعباء	نسبة مطبقة لمدة محدودة 2%
إيجارات لمدة غير محددة	20 مرة قيمة الثمن والأعباء السنوية	5% لمدة غير محدودة
نقل الملكية عن طريق الوفاة للمواريث	الحصص الصافية العائدة لكل ذي حق	5%لكل حصة صافية عائدة لكل ذي حق. -3%بين الأصول والفروع. -3% بالنسبة للأصول الثابتة للمؤسسة عندما يتعهد الورثة بمواصلة الاستقلال
الهبات	قيمة المال الموهوب	3% بين الأصول والفروع والأزواج
القسمة	مبلغ الأصول الصافية المقسمة	% 1.5
مبادلة الأملاك	قيمة أحد الأملاك المتبادلة	%2.5
عقود الشركة	القيمة الصافية للحصص	% 0.5
حصص الشركة	قيمة الحصة	%2.5

المصدر : النظام ا بائي ا زائري، مديرية التشريع ا بائي، مطبوعات جنان ا الكي، بن عكنون، ا زائر، 2004، ص19.

4-2-أما حقوق الطابع فنجد أنها حددت وعاء ومعدلات حسب الجدول أدناه

الجدول رقم (23) : حقوق الطابع

تصنيف حقوق الطابع	المعدلات
الطابع الحجمي ورق عادي ورق سجل نصف ورق عادي	40 دج 60 دج 20 دج
طابع المخالصات -السندات بمختلف أنواعها. -الوثائق والإيصالات والإيداعات	دينار (1 دج) عن كل قسط 100 دج أو جزء منها دون أن يقل المبلغ عن 5 دج أو يفوق 2500 دج 20 دج
استخراج الوثائق -جواز سفر -رخصة صيد -بطاقة التعريف المهنية	2000 دج 5000 دج 500 دج
طابع الأوراق التجارية	0.50 دج لكل 100دج أو جزء منها
طابع السجل التجاري	4000 دج
قسيمة السيارات	تحدد حسب نوع وعمر السيارة

المصدر : النظام ا بائي ا زائري، مديرية التشريع ا بائي، مطبوعات جنان ا الكي، بن عكنون، ا زائر، 2004، ص19.

المطلب الخامس : الضرائب والرسوم على التجارة الخارجية

وقد عرفت أيضا تطورات وتغيرات عديدة خلال الفترة منذ 1992 إلى غاية 2005 وأهم مكوناتها :

أولا-التعريفة الجمركية: وهي قائمة أو جدول للرسوم التي تفرض على السلع في فترة معينة، حيث أنها تشمل على المعدل والوعاء الذي يحدد فهرس المنتوجات.

ثانيا-الرسم الخاص الإضافي TSA: وقد أسس بالمادة 98 من قانون المالية لسنة 1993 وقد عدل خلال 1994 و 1996 ويفرض على المنتجات التي تحدد عن طريق قائمة تنظيمية، وقد تم إلغاء هذا الرسم بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2001.

ثالثا-إتاوات الإجراءات الجمركية : وهي رسم قيمي بمعدل 2%ₒ لفائدة خدمات الجمارك.

رابعا-الرسم القيمة المضافة عند الاستيراد.

خامسا-الرسم الجزافي : الذي يفرض على بضائع المسافرين للاستخدام الشخصي حيث قيمتها لا تفوق (50.000 دج).

المطلب السادس : الضرائب والرسوم الإضافية :

أي بعد عملية الشروع في الإصلاحات الجبائية وتحديد أهم الضرائب والرسوم فقد تم إضافة رسوم وضرائب سواء لفترات محددة أو دائمة ونذكر من أهمها:

أولا-الرسوم البيئية : إن تأسيس الجباية البيئية كان وفقا لقانون المالية 1992، حيث أسس الرسم على النشاطات الملوثة للبيئة وقد تم تعديله في قانون المالية لسنة 2000 وكذلك في سنة 2002، كما يظهر ذلك في الجدول أدناه :

الجدول رقم (24): الرسم السنوي على النشاطات الملوثة على البيئة

الحجم	مؤسسات مصنفة تشغل أكثر من شخصين (دج)	مؤسسات مصنفة تشغل أقل من شخصين (دج)
ترخيص الوزير المكلف بالبيئة	120000	24000
الوالي	90000	18000
رئيس المجلس الشعبي البلدي	20000	3000
مفتش البيئة	9000	2000

المصدر : قانون المالية لسنة 2000.

-كما تم إدراج إتاوات على جودة المياه بقانون المالية لسنة 1996، لحساب الصندوق الوطني للتسيير المتكامل للموارد المائية وتحصل لدى مؤسسات إنتاج وتوزيع المياه-بلدية ولائية أو جهوية، أو لدى دواوين المساحات المسقية بمعدل 4% أو 2% أو 1.5% أو 1%، حيث يطبق المعدل الأول على فاتورة المياه الصالحة للشرب في ولايات الشمال والثاني في ولايات الجنوب أما المعدلين الأخيرين فيخص مياه مجاري الصرف[1].

يعتبر رسم : التكوين ويخص حسب قانون المالية .1998 حيث يفرض عليها مؤسسات البناء والأشغال العمومية التي تشغل أو تدفع كتلة من الأجور(0.5%) منها ويحصل هذا الرسم لفائدة التكوين المهني والتمهين.

ثانيا-رسم السكن، الذي أسس بموجب قانون المالية لسنة 1997 على المدن الحضرية ويحصل لفائدة البلديات ويقتطع مع تكاليف استهلاك الكهرباء والغاز وتحصله مؤسسة سونلغاز.

ثالثا-مساهمة التضامن الوطني CSN التي أسست خلال سنة 1993 و 1994 ثم ألغيت وهي ضريبة تكميلية على الدخل وتحسب بالمعدلات التصاعدية.

رابعا-الضرائب غير المباشرة : وقد تم استحداث وتغيير العديد من الرسوم غير المباشرة خلال فترة الإصلاحات وقد تميزت الفترة من جويلية 1996 إلى 31 ديسمبر 1996 باستحداث وإضافة رسوم وضرائب أخرى وصلت إلى أربعة عشر (14) بين رسم وضريبة [2]، كان وعاؤها في الغالب المواد التبغية والكحولية والبترولية.

خامسا- الجباية البترولية: التي اعتبرناها خارج مجال بحثنا تركيزا على أن أهم أهداف الإصلاح الجبائي هو جعل الجباية العادية تساهم أكثر من الجباية البترولية في حجم الإيرادات العامة وذلك نتيجة الشعور بعدم استقرار الموارد المتأتية من الجباية البترولية لخضوعها لمتغيرات كثيرة خارجية مثل تغيرات أسعار النفط، سعر الدولار، حصة الإنتاج المحدود من طرف أوبيك.

بالإضافة إلى أن الجباية البترولية لم تعرف إصلاحا يذكر خلال هذه الفترة لارتباطها بإصلاح القوانين المتعلقة بالاستكشاف والاستغلال والنقل[1].

---

[1] أ د باشي : دور ا باية اربة التلوث، جامعة ا زائر، 2004، ص 150.

[2] قانون ا الية التكميلي لسنة 1996.

[1] قدي عبد ا يد: الإصلاح الضري ا زائر (السياق وا ضمون)، ملتقى دو ، جامعة البليدة، ا زائر، 2003، ص 306.

ولكون القانون رقم 86-14 المؤرخ فـي : 1986/08/19 والمـتمم بالقـانون رقـم 21/91 المؤرخ في: 1991/12/04 قد شكل الإطار العام القانوني لمنح المستثمرين في قطـاع المحروقات امتيازات جبائية هامة تتعلق باستيراد السلع التجهيزية وغيرها سواء مـن طـرف شركة سوناطراك أو غيرها من الشركات الأجنبية، حيث تستفيد من الإعفاء من الرسـم علـى القيمة المضافة، الحقوق والرسوم والإتاوات الجمركية[2] وقد تم تفصيل هذه الامتيـازات مـن خلال مناشير تم إصدارها خلال 1995[3] و 1997[4]، وأهم هيكل الجباية البترولية فـي هـذه المرحلة هي :

الإتاوة : ويتراوح معدلها بين 20% كحد أقصى و 12% على أساس الكميات المنتجة مقيمـة وفقا لأسعار التصدير وأسعار البيع وتدفع نقدا أو عينا حسب اختصاص وزير الطاقـة وهـي ضريبة مباشرة بالإضافة إلى الضرائب المشتركة أو ضرائب النظـام العـام (TAP وVF)، وعموما فقد شكلت الجباية البترولية القسم الأهم من الإيرادات العامة خلال الفترة.

---

[2] ا ادة 58 من القانون 14/86 ا عدل بالقانون 21/91 ا ؤرخ 1991/12/14 .

[3] منشور رقم : D / DED/133 / 1995/02/15.

[4] 400/D/C1B/DED/05 du 25/01/1997.

المبحث الرابع : الهيكل التنظيمي في جانب الوعاء والتحصيل خلال الفترة (92-2005)

إن النقائص التي امتاز بها التنظيم الهيكلي الإداري للنظام الجبائي قبل سنة 1991 كان لابد من معالجتها من خلال إدخال إصلاحات عميقة وشاملة على الهيكل التنظيمي بقصد إرساء الآليات الأساسية لإدارة ضريبة فعالة سواء تعلق الأمر بالوسائل المادية بصفة شاملة والمقصود بها مستلزمات العمل الجبائي من (مباني، معدات الاستخدام، الوسائل المعلوماتية ووسائل الاتصالات والمواصلات)، أو من خلال الوسائل البشرية والتي تعتبر جوهر عملية الإصلاح من حيث الكم والكيف، فما هي جوانب الإصلاح الإداري والهيكل التنظيمي للمصالح الجبائية خلال الإصلاحات بعد 1992 ؟

المطلب الأول : جوانب الإصلاح للهيكل الإداري الجبائي

لإيجاد إدارة جبائية فعالة، تم التركيز على عدة جوانب في عملية الإصلاح الجبائي لمعالجة عدم التنسيق وتشتت الجهود التي امتاز بها النظام الجبائي قبل 1991 ولذلك فقد تم الإصلاح في الجوانب التالية:

أولا-جوانب الإصلاح المتعلقة بالتنظيم الداخلي :

1-أهمية الإصلاح التنظيمي في رفع كفاءة الإدارة الجبائية : من حيث إيجاد[1] مديرية عامة للضرائب على المستوى المركزي بعد أن كانت عبارة عن كتابة عامة بوزارة المالية تشمل مديريات التشريع الجبائي والرقابة الجبائية وإدارة عامة للجمارك.

2-جوانب التنظيم الداخلي : أما تنظيم وتسيير واستغلال الوسائل المادية والبشرية فقد كانت تابعة لوزارة المالية لذلك كان لابد من منح استقلالية مالية وإدارية وتسييرية وتوحيد القرار قصد ضمان تنفيذ هذه الإصلاحات ومتابعتها ومراقبة النتائج المتحصل عليها لذلك تم إيجاد المديرية العامة للضرائب ومنحها سلطات التعيين والتسيير والإشراف على عمليات الإصلاحات الجبائية[2].

<u>ثانيا-جوانب الإصلاح المتعلقة بالناحية المادية والبشرية:</u>

1-جوانب الإصلاح المتعلقة بالموارد البشرية : إن أهداف عصرنة الإدارة والرفع من كفاءتها وفعاليتها ترتبط بإصلاحات شاملة على مستوى الوسائل التي يجب إدخالها في تأدية عمل المصالح الجبائية من وسائل المعلوماتية والإعلامية ووسائل النقل وكل الإمكانيات المادية من مطبوعات وثائق مختلفة بقصد الوصول إلى الأوعية الجبائية، وبقصد التحكم في إنجاز العمليات الجبائية بما يقلل من نفقات تحصيلها وهو ما ينعكس على تعظيم التحصيل الجبائي خاصة وأن هذه الإصلاحات تقتضي إيجاد مطبوعات جديدة، سواء تتعلق بالتصريحات الجبائية للضرائب والرسوم التي أدرجت مع الإصلاح الجبائي، أو من خلال توفير وسائل التدخل والمراقبة وعمليات للإحصاء للأعوان المكلفين بالضريبة أو من خلال إنجاز المقرات والهياكل الإدارية في إطار تقريب الإدارة من المكلف بالضريبة، لذلك عرف هذا الجانب إصلاحات كبيرة عما كانت عليه من قبل.

أما الإمكانيات البشرية فهي جوهر الإصلاح ومقصده فإن النقائص التي تم رصدها في تقرير لجنة الإصلاح الجبائي سواء على مستوى التأهيل أو العدد فقد تم الإعلان عن توظيف

---

(1) تقرير لمس ا اسبة، التداب ا تخذة إطار عصرنة الإدارة، جوان 1995، ص82.

(2) ا رسوم 190/90، ا ؤرخ : 1990/06/23، وا رسوم 210/92، ا ؤرخ 1992/05/23 .

(2400) مفتش رئيسي خلال بداية سنة 1990، وتم التوظيف الفعلي لألف (1000)[3] مفتش خلال نفس السنة، من حملة الشهادات الجامعية وتم تكوينهم في دورات ميدانية ونظرية بمراكز مختلفة (القليعة، تبسة، تلمسان، الأغواط)، قصد تزويدهم بنظرة أساسية على الميدان الجبائي لمحاولة خلق بعض الانسجام في إنجاز العمل الجبائي على المستوى الوطني.

2-جوانب الإصلاح المتعلقة بالناحية المادية:

-وضع برامج تكوينية تتماشى والتغيرات التي شهدتها عملية الإصلاحات الجبائية وقد تم تأسيس المدرسة الوطنية للضرائب بالقليعة كهيئة متخصصة في المجال الجبائي.

-إدخال تحسينات على الأجور والعلاوات كعلاوة الدخل التكميلي (FRC) وعلاوة الخطر والدورية، وعلاوة المردودية.

-الحث على تحسين الترقيات الداخلية ووضع معايير لذلك وهذا بهدف إيجاد "إدارة كفؤة وناجعة ومتوفرة على العدد الكافي من الموظفين الحاصلين على رواتب مناسبة تجعلهم في مأمن من الحاجة والإغراء، ثم أن هذه الإدارة تضمن أحسن تطبيق للنظام الجبائي وتؤمن له الظروف الموضوعية لأخلاقيات العمل الجبائي ومردوديته التامة"[1].

ثالثا-جوانب الإصلاحات المتعلقة بالعلاقات الخارجية ومحيط الإدارة الجبائية:

<u>1-تحسين العلاقات الخارجية للإدارة الجبائية:</u>

وذلك من خلال وضع مصلحة خاصة بالتنشيط والعلاقات العامة ومهمتها توزيع المطبوعات الحاثة على الالتزامات الجبائية, شرح التعديلات والتغيرات التي جاءت بها الإصلاحات القيام بالأيام الإعلامية والتحسيسية ....إلخ، ولاشك أن هذا الجانب هام جدا في الإصلاح الجبائي فالهدف منه هو زيادة الوعي الجبائي وإطلاع المكلف بالضريبة على حقوقه وإبراز حقوق الخزينة وإزالة العوائق التي كانت تسبب عدم شفافية ووضوح سير العمليات الجبائية.

2-تحسين محيط الإدارة الجبائية: وذلك من خلال العناصر التالية:

-إرساء الثقافة الجبائية بشكل عام.

-تكوين وإعلام وحسن استقبال المكلف بالضريبة .

-التكفل الفعلي والقانوني بحل المنازعات الجبائية واحترام مواقيت وحقوق الطعن والنزاع الجبائي .

-تغيير عقليات وذهنيات الأعوان الجبائيين من إدارة جبرية إلى إدارة تشاركية وهو الجانب الذي نبحث فيه على مدى توفر آليات الترشيد وإقامة الحكم الراشد ومحاربة الفساد المالي والاقتصادي وقد يرتبط هذا الجانب بالامتداد البعدي لتحصيل الضريبة خاصة في مدى رشادة الإنفاق العام ومدى التكفل بالحاجيات العامة فهي من الوسائل الهامة لعملية الترشيد الجبائي بما يضمن ثقافة جبائية مدنية ترتكز على المشاركة والموطنة الفاعلة وتهدف إلى محاربة الغش والتهرب الجبائي بصفة ذاتية من خلال إشراك المكلف في هذا الجانب وكل ما كانت الإجراءات الجبائية عادلة وبسيطة وشفافة كل ما أدى إلى تحسين العلاقات الخارجية للإدارة الجبائية وأكسبها تفاعلات إيجابية مع المحيط الذي تعمل فيه بما يمكنها من أداء أعمالها بصفة أفضل.

---

[3] تقرير لس ا اسبة، مرجع سابق.

[1] مصطفى الكهنري: النظام ا بائي للتنمية الاقتصادية، ص 25.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمصالح الجبائية .

نظرا للعيوب التي لوحظت على التنظيم الإداري السابق للمصـالح الجبائيـة كالتشـتت والتجزؤ وعدم التنسيق وقد كانت من الدوافع الأساسية لإيجاد تنظيم هيكلي جديد يتسم بالتسلسل الإداري السلمي المتكامل والمتناسق بما يضمن الفعالية في جودة الأداء والعصرنة وفي الترابط العضوي بين مختلف المصالح، وقد كان هذا الهدف من مضمون الإصـلاحات الجبائيـة بعـد 1991 سواء بالنسبة للتنظيم الداخلي أو المصالح الخارجية لذلك نجد الترابط الهيكلي للمصـالح الجبائية يعتمد على أربع درجات سلمية في إصدار القرارات ومتابعتها هي :

المصدر المركزي : تمثله المديريات العامة للضرائب والمديرية العامة للجمارك .

المصدر الجهوي : وتمثله المديريات الجهوية للضرائب .

المصدر الولائي : وتمثل المديرية الولائية .

المصدر القاعدي أو الأساسي: ويمثل في المفتشية المتعددة الضـرائب وقباضـة الضـرائب المختلفة ,هذا الترابط التسلسلي في أداء ومراقبة العمليات الجبائية وتسيير المصـالح الجبائيـة عرف تطور ومواصلة عمليات الإصلاحات الجبائية.

أولا-الهيكل التنظيمي على المستوى الوطني للمصالح الجبائية:

بناءا على المراسيم أدناه :

-المرسوم 90\ 190المؤرخ في 23 جوان 1990 المتضمن تنظيم المديرية العامة للضرائب.

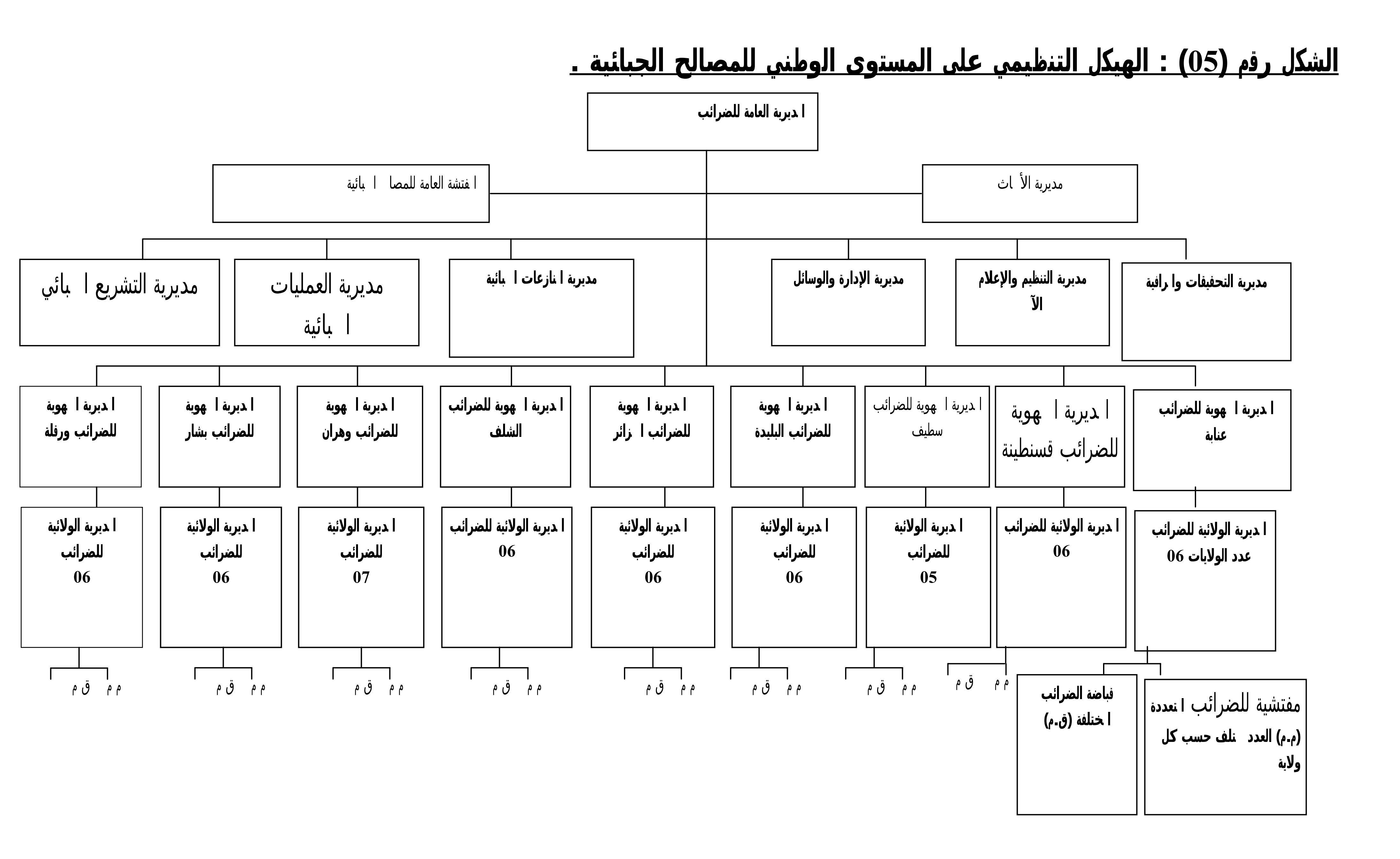
-والمرسوم 91\60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 والمتضمن تنظيم المصالح الخارجية .

-القرار المؤرخ في 30أفريل 1991المعدل بتـاريخ 12 سـبتمبر1994 لتنظـيم المـديريات الجهوية.

-والمرسوم التنفيذي رقم 92\210 المؤرخ في 23ماي 1992.

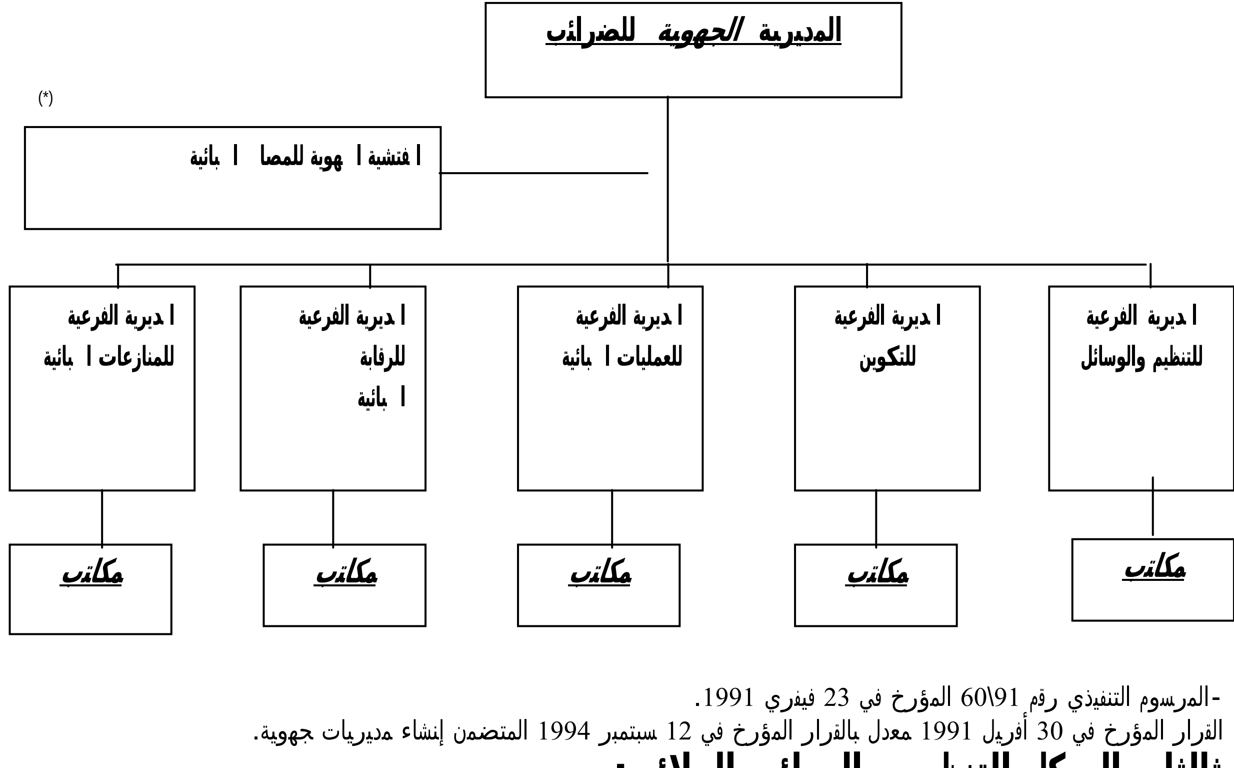
-المرسوم التنفيذي رقم 95\55المؤرخ في 15 فيفري 1995 الـذي يتضـمن تنظـيم الإدارة المركزية لوزارة المالية.

الشكل رقم (05) : الهيكل التنظيمي على المستوى الوطني للمصالح الجبائية .



ثانيا : الهيكل التنظيمي الجبائي على المستوى الجهوي : وفقا للمراسيم السابقة و القرار رقـم 39 المؤرخ في 12 جويلية 1998 المحدد للاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والولائيـة وتنظيمها، فإن هيكل المديريات الجهوية يكون حسب الشكل أدناه.

الشكل (07) :الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية فهو بالشكل التالي[1]:



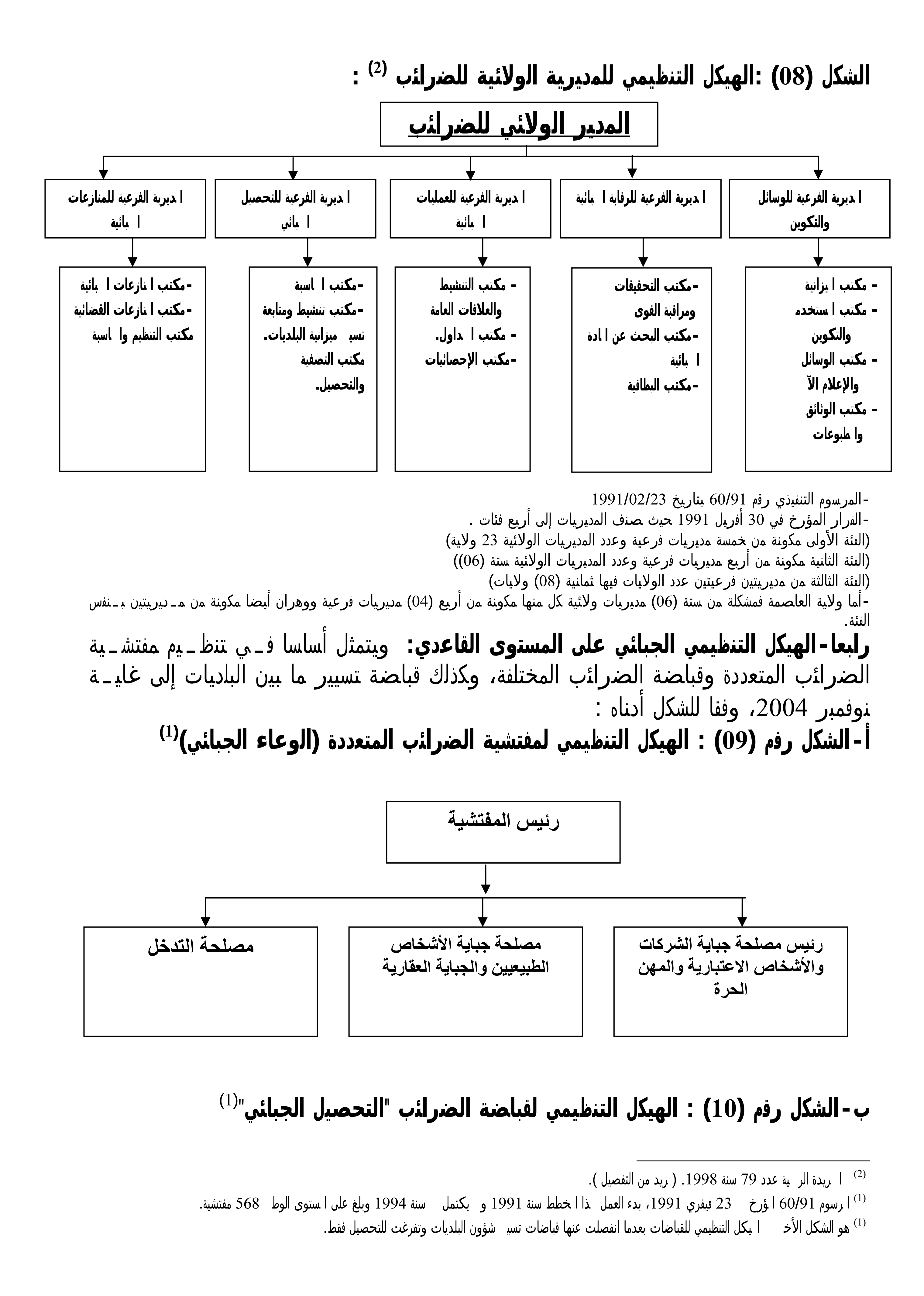
-المرسوم التنفيذي رقم 91\60 المؤرخ في 23 فيفري 1991.
القرار المؤرخ في 30 أفريل 1991 معدل بالقرار المؤرخ في 12 سبتمبر 1994 المتضمن إنشاء مديريات جهوية.

ثالثا- الهيكل التنظيمي الجبائي الولائي:

وفقا للمراسيم والقرارات المذكورة سابقا فقد تم تنظيم الهيكل الجبائي الولائي وفقا للشكل أدناه :

---

(1) ا ريدة الر ية عدد 79 سنة 1998. (زيد من التفصيل).
(*) هناك مديريات جهوية وي مديريات فرعية أقل منها (بشار وورقلة)



الشكل (08) :الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب [2] :

-المرسوم التنفيذي رقم 60/91 بتاريخ 1991/02/23
-القرار المؤرخ في 30 أفريل 1991 حيث صنف المديريات إلى أربع فئات .
(الفئة الأولى مكونة من خمسة مديريات فرعية وعدد المديريات الولائية 23 ولاية)
(الفئة الثانية مكونة من أربع مديريات فرعية وعدد المديريات الولائية ستة (06))
(الفئة الثالثة من مديريتين فرعيتين عدد الولايات فيها ثمانية (08) ولايات)
-أما ولاية العاصمة فمشكلة من ستة (06) مديريات ولائية كل منها مكونة من أربع (04) مديريات فرعية ووهران أيضا مكونة من مديريتين بنفس الفئة.

رابعا-الهيكل التنظيمي الجبائي على المستوى القاعدي: ويتمثل أساسا في تنظيم مفتشية الضرائب المتعددة وقباضة الضرائب المختلفة، وكذلك قباضة تسيير ما بين البلديات إلى غاية نوفمبر 2004، وفقا للشكل أدناه :

أ-الشكل رقم (09) : الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب المتعددة (الوعاء الجبائي)[1]

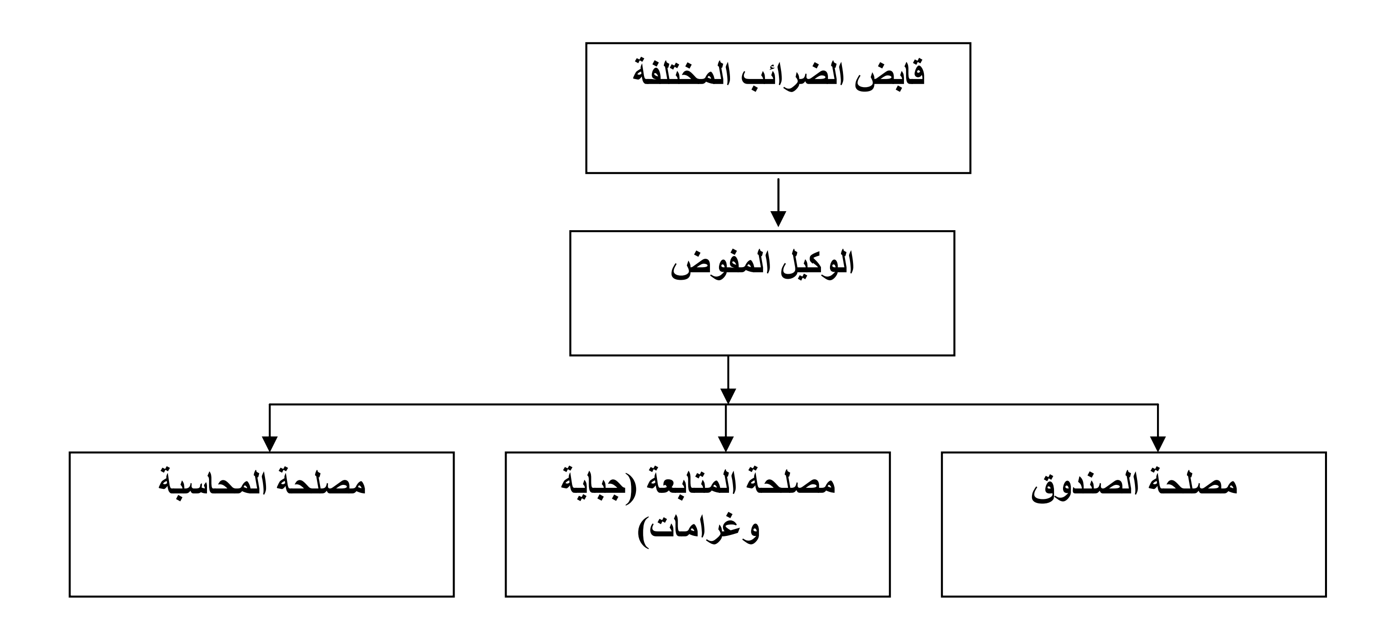
ب-الشكل رقم (10) : الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب "التحصيل الجبائي"[1]

---

[2] الجريدة الرسمية عدد 79 سنة 1998. (لمزيد من التفصيل).

[1] المرسوم 60/91 المؤرخ في 23 فيفري 1991، بدء العمل بهذا المخطط سنة 1991 و لم يكتمل إلا سنة 1994 وبلغ على المستوى الوطني 568 مفتشية.

[1] هو الشكل الأخير للهيكل التنظيمي للقباضات بعدما انفصلت عنها قباضات تسيير شؤون البلديات وتفرغت للتحصيل فقط.



إن إعادة هيكلة التنظيم الإداري للمصالح الجبائية عبر الإصلاحات قد هدف أساسا لمزيد من التنسيق والتكامل والمراقبة في أداء العمل الجبائي على كل المستويات بما يحقق إدارة جبائية فعالة ومتطورة وعصرية وقد صاحب ذلك إدخال التنظيم المعلوماتي سواء على المستوى المركزي أو المصالح الخارجية ولذلك فهو محل تحليل وتقييم في مباحث موالية.

خلاصة الفصل :

من خلال دراستنا لهذا الفصل نستخلص النقاط التالية :

1-الهيكل الجبائي لما قبل سنة 1991 اتصف بالتعقيد والغموض والتشتت سواء في الضرائب والرسوم أو الهيكل التنظيمي للمصالح الجبائية وهو الأمر الذي كان دافعا من دوافع الإصلاح الجبائي، حيث تم تحديد أهداف الإصلاح في التبسيط والوضوح والشفافية وتفعيل آليات التنسيق والتكامل والتجانس سواء على مستوى بنية الهيكل الجبائي أو من خلال الهيكل التنظيمي.

2-استمرار الإصلاحات الجبائية في التغيير والتعديل من سنة إلى أخرى بل وحتى طيلة الفترة 1992 إلى 2005، حيث عرفت عدة ضرائب ورسوم وتم إلغاء بعضها، وهو ما يعني تأثير نفس الآليات السابقة التي كانت من دواعي الإصلاح.

3-عدم الاستقرار في التشريع الجبائي بعد الإصلاح، نابع من الاندفاع غير العقلاني في الانتقال من اقتصاد مخطط إلى اقتصاد السوق دون نضج الظروف الاجتماعية والاقتصادية والمالية وهو ما ساهم في ازدياد التهرب الجبائي والغش الجبائي.

4-تزايد التأثيرات الدولية خاصة شروط المؤسسات الدولية بشكل كبير على حساب المقومات والإمكانيات الوطنية وهو ما انعكس على بنية الهيكل الجبائي الجزائري خلال فترة الإصلاحات.

5-تسارع وتيرة الإصلاحات الجبائية لم تتوافق مع تسريع وتيرة التكوين والتأهيل واعتماد معايير الرشادة والجودة في إطار أخلقت كل الجوانب وتفعيل قيم العمل والصدق والنزاهة والشفافية بما يهدف إلى ترشيد هذه الإصلاحات وهو الجانب الغائب في بنية الهيكل الجبائي الجزائري، وقد اتضح ذلك من أن هذه الإصلاحات كانت تفرض وفقا للسياق الدولي أكثر مما كانت تنبع من التحولات الاجتماعية والاقتصادية الداخلية، وكمثال على ذلك عملية تعميم الرسم على القيمة المضافة على نشاط التجزئة خلال سنة 2001 والذي أدى إلى نشوب اضطرابات اجتماعية في العديد من الولايات أدت إلى نتائج وخيمة كالحرق والتخريب...الخ، وبالتالي هذه الإجراءات رغم أنها صدرت من أعلى هيآت المجتمع المدني (البرلمان(قانون المالية 2001))، لكنها لم تكن اجتماعية وواقعية وغير راشدة من الأساس وهو ما أدى إلى نتائج سلبية كشفت غياب الرشد عن القرارات الإصلاحية في الميدان الجبائي، وقد نقف على الجوانب الإيجابية وهي أهداف هذا الإصلاح ونبرز أيضا الجوانب السلبية ومكامن التقصير في الفصل الثالث كآفاق لهذا الفصل.

الفصل الثالث

تحليل وتقييم وظائف النظام الجبائي الجزائري الجبائي الحالي

تمهيد:

إن النظام الجبائي بعد الإصلاحات يتطلب تحليلا وتقييما، لإبراز مدى كفاءة التغيرات المتواصلة على بنية النظام الجبائي في تحقيق الفعالية بمنظور الرشادة، ولكون الفترة محل التحليل والتقييم، تمتد من سنة 1992 إلى 2005، وهي فترة طويلة وكافية للتقييم خاصة، وأنه في سنة 2005 تم الإعلان عن تغييرات هيكلية، وتنظيمية في آفاق 2009، مما يوحي بأن الإصلاحات الجبائية المتواصلة غير تامة، من حيث الوعاء والتحصيل، لكل مكونات الهيكل الجبائي، فإلى أي مدى تم تنفيذ هذه الإصلاحات ؟ وما هي الأهداف المحققة ؟

إن الإعلان في بداية سنة 2005، على الشروع في تكـوين أعـوان الجبايـة، ولفتـرة متواصلة تمتد إلى نهاية 2008[1]، يؤيد فرضية أن الاهتمام بالإطار البشري محور أصيل فـي ترشيد النظام الجبائي، وأن استيراد الحلول الجبائية الجاهزة، من قبل صندوق النقـد الـدولي، فكرةً وإجراءً دون تأهيل البيئة الوطنية والمحلية،هو سبب في عدم إتمام هذه الإصلاحات، والتي تم من خلالها الفصل في الجباية العائدة للدولة، وتلك العائدة للجماعات المحليـة، فـي إطـار الاتجاهات العالمية، الرامية إلى تعزيز لا مركزية الحكم،وتدعيما للجماعات المحلية،في توجيـه جهودها لتحقيق التنمية المتوازنة جهويا ومحليا،وهي من المساهمات الجديدة لوظـائف النظـام الجبائي،مما يتطلب أيضا تقييم هذه الوظائف، سواء التمويلية أو التدخلية أو الاجتماعيـة، مـن حيث مدى تحقيق الوظيفة الترشيدية ؟ وكذا حدود تلك الوظائف ؟

كل هذه القضايا الهامة سنتناولها في المباحث التالية:

-المبحث الأول : تحليل وتقييم الهيكل الجبائي العادي.

-المبحث الثاني: تحليل وتقييم الجباية المحلية.

-المبحث الثالث : تقييم وظائف النظام الجبائي الجزائري.

-المبحث الرابع : تقييم محددات وتحديات النظام الجبائي الجزائري.

---

[1] التعليمة رقم2004/504 بتاريخ : 2040/08/20.

المبحث الأول : تحليل وتقييم الهيكل الجبائي العادي.

يرتكز تحليلنا على الهيكل الجبائي العادي، من خلال تحليل الأوعية الجبائية، لكل من ضرائب الدخل ورأس المال، والإنفاق، والتجارة الخارجية، وتقييم المردود الجبائي، للفترة (1992-2005)، بمقارنة المعطيات الفعلية بالأهداف المسطرة، في بداية الإصلاح،والتي منها البساطة، الشفافية، المرونة، تنشيط وتوجيه الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتحقيق المردود الجبائي الوافر، بما يجعل من الجباية العادية تحل مكان الجباية البترولية، وغيرها من الأهداف.

المطلب الأول : تحليل وتقييم الضرائب على الدخل ورأس المال.

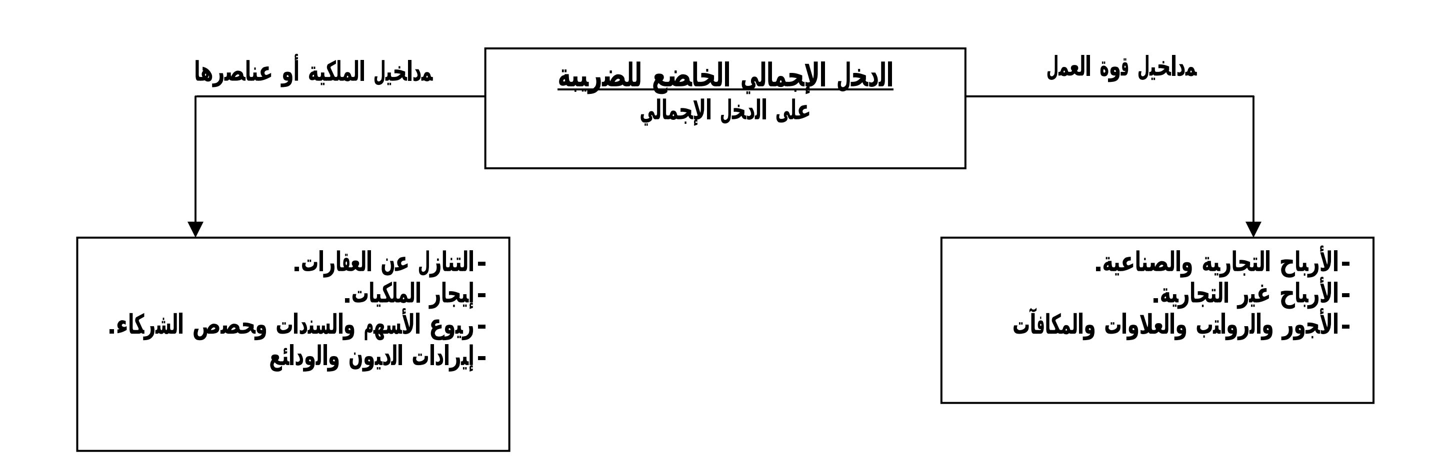
إن التحليل والتقييم يتعلقان بالضرائب المباشرة لأن هدف الإصلاح الجبائي، في إدخال الضريبة على الدخل الإجمالي "IRG"، والضريبة على أرباح الشركات "IBS"، والرسوم والضرائب المطبقة على رأس المال أو عناصره، كحقوق التسجيل التي تتعلق بانتقال الثروة،أو التنازل عن الأملاك والضريبة على الثروة "ISP"، هو محاولة الوصول إلى علاقة واضحة وشفافة يكون بالإمكان من خلالها إحداث تجاوب بين الظروف الاقتصادية،التي يعرفها الاقتصاد الوطني، وطبيعة الضرائب الجديدة، ومدى تلائمها وشمول القواعد المنظمة لها، لمختلف مستجدات الحياة الاقتصادية، بالسعي دوما إلى أن تشمل أكبر عدد ممكن من مصادر الدخل الجديدة المرافقة لها، واعتمادا على تحقيق العدالة الضريبية، حيث كان الشعار المرفوع في بداية الإصلاحات "الدخل المتساوي تقابله ضرائب متساوية على الدخل".

أولا- ليل وتقييم الضرائب على الدخل:

1-الدخول ا اضعة للضريبة:

إن المشرع الجزائري في تطبيقه للضريبة على الدخل الإجمالي، قد سعى إلى تحديد الإيرادات المستمدة من كل مصدر، والتكاليف المرتبطة بها، وعليه "فإننا نميز بين نوعين من مصادر الدخل هما : مداخيل قوة العمل، ومداخيل الملكية وعناصرها كما هي مبينة في الشكل اللاحق.

الشكل رقم (10) : الدخول الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي[1]



---

(1) أ د رجراج : النظام الضري ا زائري، مرجع سابق، ص 76.

ويتضح أن تحليل مصدر الدخل الخاضع للضريبة يشمل جانبين، مداخيل قـوة العمـل ويقتضي تعامل معاملة جبائية أفضل من مداخيل الملكية[1].

2-معدلات الضريبة على الدخل:

عرف جدول أسعار الضريبة على الدخل الإجمالي ثلاثة تغيرات خلال سـنة 1994 و1999 و 2003 كما يلي :

الجدول رقم (25): تغيرات معدل الضريبة على الدخل الإجمالي خلال الفترة(1992-2005)

1993-1997		**1998-2002**		**2003-2005**	
قسط الشريحة	**المعدل**	قسط الشريحة	**المعدل**	قسط الشريحة	**المعدل**
أقل من 30000	**0**	أقل من 60000	**0**	أقل من 60000	**0**
30001- 120000	%15	60001- 180000	%10	60001- 180000	%10
120001- 240000	%20	180001- 360000	%20	180001- 360000	%20
240001- 720000	%30	360001- 720000	%30	360001- 10080.000	%30
720001- 1920000	%40	720001- 1920000	%35	1080001- 3240000	%35
أكبر من 1920000	%50	أكبر من 1920000	%40	أكبر من 3240000	%40

المصدر: المادة 09 من قانون المالية94 - المادة 10 من قانون المالية 99 - المادة 14 من قانون المالية 2003

ويلاحظ من الجدول أن التغيرات قد تركزت على الشرائح ذات الدخول المرتفعة، بحيث تم التوسع في الشرائح مع بقاء نفس المعدلات بهدف زيادة القدرات الفرديـة علـى الإدخـار وتحفيز الاستثمارات كما أن هذا التغيير المتتالي يعبر عن عدم استقرار التشريع وعدم تقـدير الأوعية بشكل متبصر وراشد، ولذلك فقد شهدت نفس القاعدة الخاضعة لضريبة الدخل فـرض اقتطاع جبائي يسمى مساهمة التضامن الوطني[2]، ووعائها هو نفس وعـاء ضـريبة الـدخل الإجمالي بعد اقتطاع هذه الأخيرة ولمدة ثلاث سنوات وهي ضريبة تصاعدية وشرائحها حسب الجدول أدناه:

الجدول رقم (26): مساهمة التضامن الوطني (CSN) لسنتي (1993-1994)

قسط الدخل الخاضع للضريبة بعد خصم (IRG)	**المعدل**
أقل من 168000	%0
من 168001-216000	%5

[1] راجع تفصيل أسباب ذلك ا بحث الثا من الفصل الأول.

[2] ا ادة 87 مكرر من قانون ا الية لسنة 1993.

من 216001-300000	%12
من 300001-600000	%20
من 600001-960000	%25
أكبر من 960000	%30

المصدر : قانون المالية لسنة 1993.

إن إضافة هذا الاقتطاع على نفس الوعاء يؤدي إلى زيادة العبء الجبائي رغم أن المداخيل لم تعرف تطورا خلال هذه الفترة بل بالعكس فإن وضعية الاقتصاد الوطني كانت في أسوأ الأحوال نتيجة تأثير الإصلاحات الهيكلية وما ترتب عنها من غلق لمؤسسات عمومية، بالإضافة للظروف الأمنية الصعبة خلال الفترة نفسها 1993.

ورغم أن قانون المالية لسنة 1995[1] قد ألغى هذه المساهمة، لكن قانون المالية التكميلي لسنة 1996 يخالف كل ما هو متعارف عليه في الفقه الجبائي كقاعدة "عدم فرض الضريبة على الضريبة أو الرسم على الرسم، وينص على تأسيس مساهمة مؤقتة للتضامن الوطني"[2] مستحقة على المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي الحاصلين على المرتبـات والأجـور الخاضعة للضريبة وللفترة من جويلية إلى نهاية شهر ديسمبر 1996 وتحدد نسبها وفقا للجدول أدناه:

<u>الجدول رقم (27) : نسبة المساهمة المطبقة على الضريبة المستحقة</u>

المبلغ	**<u>المعدل</u>**
من 0 إلى 15000	%0
من 15001 إلى 20000	%15
20001 إلى 30000	%20
أكثر من 30000	%30

المصدر : قانون المالية التكميلي لسنة 1996.

وتقتطع هذه المساهمة من المنبع ونفس المساهمة تؤسس على المكلفين غير الأجـراء[3] والخاضعين لضريبة الدخل الإجمالي بصفة استثنائية للمداخيل المحققة خلال سنة 1995 ويـتم حساب هذه المساهمة حسب الجدول التالي :

ا دول رقم (28) : ا سا ة ا طبقة على الضريبة ا ستحقة لغ الأجراء ا بلغ الإ ا للضريبة على الدخل الإ ا لسنة 1995.

مبلغ الضريبة IRG	**<u>معدل المساهمة المطبقة على الضريبة المستحقة</u>**
من 0 إلى 120000	**<u>%0</u>**
من 120001 إلى 360000	**<u>%20</u>**
من 360001 إلى 720000	%30
من 720001-1080000	%35
أكثر من 1080000	%40

[1] ا ادة 65 من قانون ا الية لسنة 1995.

[2] ا ادة 08 من قانون ا الية التكميلي لسنة 1996.

[3] ا ادة 09 من نفس القانون.

المصدر : قانون المالية التكميلي لسنة 1996.

تستحق هذه المساهمة مرة واحدة وتصدر في الجداول للتحصيل، ونفس مصادر الدخل الأخرى قد تعرضت إلى إضافة هذا الاقتطاع كما هو الشأن بالنسبة للدخل الناتج عن حاصل سندات الصندوق المجهولة الاسم بمعدل 20% ولنفس الفترة جويلية-ديسمبر 1996 والحقيقة التي لا يمكن إخفائها أن هذه الإضافات لا يمكن أن يستوعبها لا المكلفين بها ولا مصالح الضرائب، وليس من الرشادة بمكان أن نقول أنها تساعد على البساطة والشفافية والمرونة.

3-مقارنة ب التشريع الضري التونسي وا زائري ال ضريبة الدخل:

إن المقارنة التي يمكن أن نقدمها في هذا المجال بين التشريع الضريبي الجزائري والتونسي، هو استقرار واتزان التشريع الضريبي التونسي، حيث نجد أن الضريبة على الدخل تحسب حسب الجدول أدناه:

الجدول رقم (29): حساب ضريبة الدخل في النظام التونسي.

الشرائح بالدينار	النسبة
إلى 1500	**%0**
من 1501 إلى 5000	%15
من 5001-10000	%20
من 10001-20000	%25
من 20001-50000	%30
أكبر من 50000	%35

المصدر : الفقرة I من الفصل 44 من مجلة ضريبة الدخل التونسية.

إن المشرع التونسي قد أوجب على كل مكلف أن يدفع ضريبة دنيا لا تقل بعد تطبيق هذا الجدول عن 0.5% من المبلغ العام لرقم الأعمال وفي حدود سقف قانوني يقدر بـ(1000) دينار تونسي.

أما المؤسسات والأشخاص الذين لم يحققوا أي رقم أعمال ولم يقدموا التصريح فيفرض عليهم مبلغ (100) دينار تونسي[1].

ويتضح أن التشريع التونسي بالنسبة لضريبة الدخل أكثر تحكما من التشريع الجزائري، وأن النسب التصاعدية متقاربة وتقل في حدها الأعلى بخمسة (05) نقاط مئوية (-5%) عن التشريع الجزائري، إضافة إلى إجبار المكلفين على المساهمة بضريبة قيمة تعتبر مورد تدعيمي لضريبة الدخل الشيء الذي يفتقد في التشريع الجزائري.

إن التغيرات المتتالية في ضريبة الدخل الإجمالي شملت معدلات الاقتطاع من المصدر ومن سنة إلى أخرى بل أنه في سنة 2005 لم يبق من المصادر الخاضعة للشرائح حسب المادة 104 إلا الأرباح الصناعية والتجارية والأرباح غير التجارية، حيث تم اعتماد المعدلات النسبية المحررة للمداخيل العقارية المبنية وغير المبنية والسكنات والمحلات التجارية ابتداءً من سنة

[1] طارق لعبيدي: النظام التونسي، دراسة كمية وقيمية، رسالة ماجستير، جامعة تونس، 1999، ص76.

2002 تحت المعدلين 10% و15%، ثم عدل إلى 7% و15% سنة 2005 بخصـوص إيجار السكنات والمحلات التجارية.

-تطبيق المعدل النسبي المحرر على أرباح شركاء الشركات تحت المعدل 15% منـذ قـانون المالية لسنة 2003.

-فوائض القيم الناتجة عن التنازل معدل محرر بـ 10% للبنايات و 15% لغير المبنية بقانون المالية 2005.

-الأسهم والسندات والودائع تخضع للمعدل المحرر من السابق، إن هـذه التغيـرات تخـالف الأهداف التي حددت في بداية الإصلاح والهادفة إلى التبسيط والملائمة والرفـع مـن الـوعي الجبائي.

4-الإعفاءات ا تعلقة بالضرائب على الدخول:

أما جانب الإعفاءات فقد تنوعت وتعددت خلال الفترة، فنجد إعفاءات دائمـة للمكلفـين الذين يقل دخلهم السنوي عن 60000 دج، ابتداءً من سنة 1998 إلى 2005.

-الدخول المحققة في المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين والذين يقل دخلهم الشهري عن 15000 دج[1].

يستفيد الإجراء من نظام تخفيض يخص الفئات التالية :

-العزاب 10% علي أن لا يقل المبلغ السنوي 3500 دج ولا يفوق 18000 دج.

-المتزوجون بدون أطفال أو لهم أطفال تحت الكفالة.

-الإيداع المشترك للتصريح السنوي بين الزوجين يستفيد من تخفيض 10% من الضريبة.

-تخفيض الأرباح الخاضعة للضريبة المحققة في الجنوب الكبير بـ 50% والشطر الثاني مـن الجنوب بـ25% على أن لا تتعدى 7000 دج شهريا.

-استعمال تقنية الرصيد الجبائي[2][*]، حيث تمنح نسبة 30% ثم عدل سنة 1995 إلـى 25% للأرباح التي توزعها الشركات والتي خضعت للمعدل العادي IBS.

-إمكانية نقل العجز السنوي إلى حدود السنة الخامسة.

-الإعفاءات المؤقتة والتي تتعلق بمنح الامتياز الجبائي في إطار دعم وتشغيل الشباب أو دعـم الاستثمار.

-تخفيض 35% على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواها.

-تخفيض نسبة 25% على الربح المحقق من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير، وذلك خلال سنتي النشاط الأوليتين.

-تخفيض 30% من الأرباح المعاد استثمارها.

-التخفيضات الممنوحة للتنازل عن عناصر رأس المال، كفوائض القيم الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية، حيث يتم منح تخفيضات وفقا لمدة الاكتساب كما يلي :

-منح تخفيض 30% من قاعدة الدخل الخاضع للضريبة إذا كان الاكتساب بين سنتين أو أربعة (02 - 04 سنوات).

---

[1] قانون ا الية لسنة 2005.

[2] ا ادة 9 من قانون ا الية لسنة 1993، وال أحدثت ا ادة 87 مكرر من قانون الضرائب ا باشرة.

[*] هناك شروط للاستفادة من هذه التقنية تتمثل شرط ا ضوع للمعدل العاديIBS، و الإقامة ا زائر، و أن يضاف الرصيد وعاء الضريبة للمساهم.

-منح تخفيض 40% من قاعدة الدخل الخاضع للضريبة إذا كان الاكتساب من أربع إلى ستة سنوات (04 - 06 سنوات).

-منح تخفيض 60% من قاعدة الدخل الخاضع للضريبة إذا كان الاكتساب من ستة إلى عشر سنوات (06-10 سنوات) .

-منح تخفيض 80% من قاعدة الدخل الخاضع للضريبة إذا كان الاكتساب من (10-15).

-منح تخفيض 100% من قاعدة الدخل الخاضع للضريبة إذا كان التنازل أكبر من 15 سنة.

ويظهر أن محاباة رأس المال بالنسبة لضريبة الدخل كانت على حساب مصادر قوة العمل، من خلال الامتيازات الممنوحة سواء في شكل امتياز جبائي APSI أو ANSEJ أو من خلال الإعفاءات المختلفة، لذلك كانت مردودية الضريبة على الدخل الإجمالي للفترة 1993 إلى 2005 كما يلي:

5-تقييم مردودية الضريبة على الدخل الإجمالي.

يمكن تقييم مردودية الضرائب على الدخل الإجمالي من خلال مؤشرات الجدول أدناه:

الجدول رقم (30): نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي إلى إجمالي الضرائب المباشرة للفترة (1993-2004)

الوحدة: مليون دج.

السنوات / نـوع الضريبة	93	94	95	96	97	98	99	00	01	02	03	04
الضرائب المباشرة	40187	41101	57868	69085	82343	92161	79416	82341	99202	113767	110150	124280
الضرائب على الدخل الإجمالي	25587	29447	38058	45022	50686	59068	49344	50029	62704	70703	68293	75811
نسبتها للضرائب المباشرة	%64	%72	%66	%66	%62	%64	%63	%61	%64	%63	%62	%61
صنف الأجور	22499	23790	32075	33327	37869	43062	35473	34311	44674	51629	48488	53068
أصناف الدخل الأخرى	3088	5657	5983	11695	12757	16006	13761	15718	18030	19074	19805	22744
نسبة الضريبة على الأجور لمجموع ضريبة الدخل	%88	%81	%85	%74	%75	%73	%72	%69	%72	%73	%71	%70

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات المديرية العامة للضرائب، نيابة مديرية الإحصائيات و www.impots-dz-org,25/06/2005.

ويلاحظ أن مساهمات الضريبة على الدخل الإجمالي في الضرائب المباشرة قد شكلت نسبة متوسطة للفترة تقدر بـ 64%، وأن هذه النسبة تشكل منها الضريبة على الأجور 76% للفترة والناتجة عن الاقتطاع من المصدر، أي أن إيرادات العمل تحملت العبء الأكبر خلال الفترة.

-نلاحظ أن نسبة التطور في الضرائب المباشرة بين سنة 1993 إلى 2004 قد بلغت 300% من 40187 مليون دج سنة 1993 إلى 124280 مليون دج سنة 2004، هذه النسبة من التطور تشكل في غالبها من تطور الضريبة على الدخل الإجمالي التي تطور أيضا خلال الفترة من 1993 إلى 2004 بنفس النسبة أي 300%، إن الفضل في ذلك يعود إلى الضريبة على الأجور التي تحملت العبء الأكبر في مجموع الإيرادات الجبائية المباشرة بنسبة (88%) خلال سنة 1993 وبنسبة (73%) خلال سنة 2002، وهذه النسبة العالية تعود إلى تحسن الأجور خلال الفترة التي تميزت بضخ النفقات العمومية في برنامج الإنعاش الاقتصادي وإلى نظام الاقتطاع من المنبع والذي يحد من ظاهرة التهرب الجبائي، لكن لا يعقل أن تساهم بقية أصناف الدخل الأخرى سوى بنسبة (12%) خلال سنة 1993، ولم تتطور إلا بنسبة (8%) في نهاية سنة 2004، خاصة إذا عرفنا أن هذه الأصناف تعود إلى النشاطات المتعددة كالنشاطات الفلاحية والتي استفادت من مبالغ ضخمة من الدعم الفلاحي، وإلى الدخول العقارية والاستثمارية وهو ما يؤشر على حجم التهرب الجبائي الكبير في هذه الأنشطة والناجمة عن عدم فاعلية الرقابة الجبائية في التحكم في الأوعية الحقيقية لهذه الأنشطة خاصة وأن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي يعتمد على تصريحات المكلفين مما يجعل تصريحاتهم لا تعبر عن حقيقة الأوعية الجبائية وبالتالي ينعكس على مردودية هذه الأصناف، ثم أن غياب الأسواق القانونية المنظمة كالسوق العقاري وفشل تجربة بورصة الجزائر كان له الأثر المباشر على تدني مردودية جباية المداخيل الرأسمالية المنقولة وغير المنقولة، إضافة للإعفاءات المتعددة التي ذكرناها سابقا، حيث لم توسع من حجم الأوعية بدليل عدم تطور بقية الأصناف خارج صنف الأجور.

إن ترشيد خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي كالشفافية والبساطة والتصريح الذاتي من خلال زيادة الوعي الجبائي لدى المكلفين يساهم في الرفع من مردوديتها ويخفف على المصالح الجبائية من نفقات تحصيلها، من خلال تقييم المردودية الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي يبرز ترشيد هذه الضريبة أكثر من ضرورة للأسباب التالية :

-للرفع من المردودية، يقتضي ترشيد الإعفاءات المتعددة بما يحفز فعلا توسيع الأوعية الجبائية.

-الترشيد الذي يعتمد على العقلانية والرفع من الوعي الجبائي خاصة وأن نظام الضريبة على الدخل الإجمالي هو نظام تصريحي وبقدر إحداث الوعي الجبائي الهادف إلى المواطنة الفاعلة والمشاركة الإيجابية للمجتمع المدني في الإنجازات العامة بقدر ما يعود على المردودية الإيجابية لهذه الضريبة.

-إن تقنية الاقتطاع من المنبع رغم أهميتها في المردود الجبائي كما رأينا، لكنه يطرح بقوة إشكالية العدالة الضريبية، ومن ثم العدالة الاجتماعية، فليس من الرشد أن يساهم ويتحمل الأجير عبء النفقات العمومية أكبر من الصناعي والتاجر والحرفي وأصحاب المهن الحرة ورؤوس الأموال، خاصة وقد بلغ عدد الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي المجبرين على التصريح "غير المعنيين بالاقتطاع من المصدر بشكل تحريري" سنة 2000، 635000 مكلف،

ولذلك لابد من ترشيد نظام الاقتطاع وتفعيل الرقابة الجبائية ونشر قيم الصدق والإخلاص والوفاء والصرامة وقيم التضامن الاجتماعي، وفي إطار تحسين منظومة القيم والأخلاق الهادفة إلى تحقيق الصالح العام للمجتمع.

إن مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في إجمالي الإيرادات بما فيها الإيرادات المحلية كانت لا تتجاوز النسبة 8% سنة 1993، وأما نسبتها في سنة 1996 فكانت 6% رغم الاقتطاعات التي فرضها قانون المالية التكميلي، وفي سنة 2000 فكانت تساهم بنسبة 3% فقط، ونسبة 5% سنة 2004، ويعود ذلك لكون الجباية البترولية تشكل القسم الأعظم من الإيرادات العامة للدولة وقد تحسنت بشكل كبير خلال السنوات الأخيرة.

ثانيا-تحليل وتقييم الضرائب على أرباح الشركات:

1-معدلات الضرائب على أرباح الشركات:

أهم ما تميزت به هو الاعتماد على الضريبة النسبية في شكل معدل ثابت مهما كان النشاط ومهما كان الربح الخاضع وقد تغير هذا المعدل الذي كان 55% سنة 1991، وأصبح 42% سنة 1992 ثم 38% سنة 1994، ثم 30% سنة 1998، وبهدف تحفيز المؤسسات الاقتصادية على الاستثمار فإن الربح المعاد استثماره قد عرف هو الآخر عدة تغييرات، حيث كان 25% قبل الإصلاحات، ثم أصبحت 05% سنة 1992، ثم رفع إلى 33% بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 1994، ثم تم تخفيضه إلى 15% سنة 1998، وهو ما يعكس غياب الرؤية المستقبلية المبنية على الاستشراف باستغلال دراسات فعلية على العوامل المحفزة للاستثمار.

2-الإعفاءات المتعلقة بالضرائب على أرباح الشركات:

وقد تنوعت إلى إعفاءات دائمة، وإعفاءات مؤقتة[1] :

-إعفاءات دائمة: وتخص التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية، أرباح الأسهم التي تقبضها الشركات من مساهماتها في رأس مال شركات أخرى تنتمي لنفس المجموعة، أنشطة إيجار السكنات الاجتماعية والترقوية ضمن الشروط المحددة في دفتر الأعباء، المؤسسات التابعة لجمعيات المعوقين...الخ.

-أما الإعفاءات المؤقتة: فتتعلق بالامتياز الجبائي في إطار دعم وتشجيع الاستثمار سواء بصيغة APSI أو ANDI أوANSEJ .

كذلك الأنشطة الهادفة للتصدير، وهناك إعفاءات جزئية كما هو الحال للأرباح المحققة في ولايات الجنوب الكبير، حيث تستفيد من تخفيض قدره 50% ولمدة خمسة (05) سنوات اعتبارا من سنة 2000.

إضافة إلى السماح باستخدام كل الطرق في حساب الاهتلاك سواء الخطي أو المتناقص أو المتزايد وترحيل العجز إلى خمس سنوات.

---

[1] المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

-الاستفادة من الرصيد الجبائي حسب الشروط التي حددتها المادة 147 من قـانون الضـرائب المباشرة[2]، حيث يمنح إعفاء بنسبة 60% بين الشركة الأم وفروعها، وهو ما يشكل حافزا هاما لوضع ضريبة على تجمع الشركات.

3-التكاليف الجبائية للإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات :

إن التحفيز على الاستثمار خلال سنة 2000 قد أوجد 18076 مشروع معفى من الضريبة على أرباح الشركات بلغت القيمة الكلية للإعفاء حسب المديرية العامة للضرائب: 902 مليون دج موزعة على مناطق الوطن حسب الجدول أدناه:

<u>الجدول رقم (31): تكلفة الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2000</u>

الوحدة: دج

المديرية الجهوية للضرائب	عدد المشاريع	مبلغ الإعفاء
الجزائر العاصمة	3626	108.273.000
وهران	2153	9.205.150
قسنطينة	1679	5.798.745
عنابة	1215	2.781.120
البليدة	3193	9.322.987
سطيف	2620	2.325.535
ورقلة	715	3.7805.236
الشلف	**<u>2496</u>**	9.728.082
بشار	379	2.485.689
الوطن	18076	902.798.340

المصدر :المديرية العامة للضرائب..La Letre De DGI, N° 04/2002, p 08

4-تغير ا لمعدلات ا لخاصة :

عرفت المعدلات الخاصة تغيرات عديدة خلال فترة الإصلاح، فالأرباح الموزعة كانـت بتطبيق معدل 20% كاقتطاع من المصدر سنة 1992[1]، وكذلك عائـدات الـديون والودائـع والكفالات بمعدل 15%، 20% على سندات الصناديق مجهولة الاسم، 18% علـى المـداخيل الإجمالية التي تحققها المؤسسات الأجنبية في إطار الأشغال العمومية، حيث تـم تغييـر هـذه المعدلات وأصبحت في سنة 2005 كما يلي:

-المعدل العام IBS= 30%.

---

[2] ا ادة15 من قانون ا الية لسنة 1994، إنشاء ا ادة 147 مكرر من قانون الضرائب ا باشرة.

[1] ا ادة 150 من قانون الضرائب ا باشرة والرسوم ا ماثلة.

-معدل الأرباح المعاد استثمارها 15%.
-معدلات الاقتطاع من المصدر (مداخيل الديون والودائع والكفالات) 10%.
-الإيرادات المتأتية من الصناديق غير الاسمية 50%.
-مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لها إقامة دائمة في الجزائر 24%.
-العائدات الممنوحة للمخترعين الموجودين بالخارج مقابل منح رخصـة اسـتغلال إيـرادات اختراعاتهم 24%.
-مداخيل المؤسسات الأجنبية العاملة في قطاع النقل البحري 10%[2].
-الدفع عن طريق الأقساط وقد عرف هو الآخر تغيير من أربعة أقساط للفترة قبل سنة 2000 إلى ثلاثة أقساط إلى غاية 2005، حيث يدفع القسط الأول قبل 20 مـارس والثـاني قبـل 20 جوان والثالث قبل 20 نوفمبر، ويحسب القسط بنسبة 30% من مبلغ الضريبة المسـتحقة فـي السنة الماضية، وأما الشركات الجديدة فيحسب بنسبة 5% من رأس المال على أن يوزع إلـى ثلاثة أقساط بنسبة 30% لكل قسط وتتم التسوية من خلال الورد العام قبل 15 أفريل من السنة الموالية.

وبمقارنة المعدل العام IBS بما هو مطبق في تونس نجده أقل منه بـ 5 نقـاط مئويـة، حيث يعتمد معدل الضريبة على أرباح الشركات في تونس بنسبة 35%، أما معدل الربح المعاد استثماره فنجده 10% في تونس مع احتفاظ المشرع التونسي بالضريبة الدنيا مهما كان وضـع الشركة في حدود 0.5% من رقم الأعمال على أن لا يتجاوز سـقف 1000 دينـار تونسـي للخاضعين لمعدل 10% و 2000 دينار تونسي للخاضعين لمعدل 35% وتطبـق بقيمـة 100 دينار تونسي على المؤسسات الجديدة التي لا تحقق أي رقم أعمال[3].

5-تقييم مردودية الضريبة على أرباح الشركات:

-إن تقييم مردودية الضريبة على أرباح الشركات للفترة (1993-2004) تظهر مـن خـلال إبراز نسبتها وتطورها ضمن إجمالي الضرائب المباشرة كما هو مبين في الجدول الموالي :

---

[2] المديرية العامة للضرائب، مداخيل رؤوس الأموال المنقولة سنة 2005.

[3] الفقرة I من الفصل 58 مجلة الضريبة على أرباح الشركات التونسية.

الجدول رقم (32): تطور حصيلة الضريبة على أرباح الشركات للفترة 1992-2004.

الوحدة : مليون دج

نوع الضريبة	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
الجباية العادية	126993	173906	245837	293245	317241	343241	342632	366559	409367	435224	596390 *	665800 *
الضرائب المباشرة	40187	41101	57868	69085	82343	92161	79416	82341	99202	113767	110150	124280
الضرائب على أرباح الشركات IBS	4697	8371	17163	23185	31145	32751	29961	32187	36387	42868	39654	47227
نسبة الضرائب المباشرة للضرائب العادية	%32	%24	%24	%24	%26	%27	%24	%23	%25	%27	%19	%19
نسبة IBS للضرائب العادية	%4	%5	%7	%8	%10	%10	%9	%9	%9	%10	%7	%7
نسبة IBS للضرائب المباشرة	%12	%21	%30	%34	%38	%36	%38	%39	%37	%38	%36	%38

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات المديرية العامة للضرائب، نيابة مديرية الإحصائيات و www.impots-dz-org,25/06/2005.

* متضمنة للإيرادات المحلية.

ويظهر من الجدول أن الجباية المباشرة ككل، كانت مساهماتها أقل من 25% في الجباية العادية، مما يعني استمرار الاعتماد على الضرائب غير المباشرة، رغم أن الأمر كان دافعا من دوافع الإصلاح، وبمنظور الترشيد، فإن مساهمات الضريبة على أرباح الشركات،كانت ضعيفة، ولم تتجاوز النسبة المتوسطة للفترة 8%، ويرجع ذلك للظروف الاقتصادية الصعبة، التي عرفتها المؤسسات والشركات الجزائرية، خلال الفترة وإلى حجم الغش والتهرب الجبائيين من جهة أخرى.

ويظهر من معطيات الجدول، أن تطور الضريبة على أرباح الشركات، كان بنسبة ضعيفة،وبشكل خاص في سنوات بداية الإصلاح الجبائي، حيث مثلت IBS نسبة (12%) من الجباية المباشرة، وذلك لأن أغلب المؤسسات الجزائرية، كانت تعاني من وضعية مالية صعبة،كما أن القطاع الخاص كانت مساهماته محدودة جدا، نظرا للفلسفة الاقتصادية التي كانت تسير الاقتصاد الجزائري، خلال الفترة السابقة، أما بعد سنة 1995 فقد عرفت الضريبة على أرباح الشركات بعض التطور وذلك راجع إلى نسبة كبيرة منه محققة من نشاط الاستيراد، أي الشركات التجارية على الرغم من أن مؤسسات القطاع العام قد عرفت بعض التحسن بفعل الخوصصة للبعض منها.

إضافة إلى إدخال تقنية الاقتطاع من المصدر عند الاستيراد بنسبة 2%[1]، على الشركات التجارية بالنسبة لمجموع المشتريات مع حق الخصم من الضريبة العامة، ثم تغير إلى 4% سنة 2002، كما أن المراقبة الجبائية قد تطورت خلال هذه السنوات الأخيرة.

ثالثا- ليل وتقييم الضرائب على رأس ا ال :

1-الطبيعة التمييزية للضرائب على رأس المال:

تتعلق بضرائب التداول، وتمثلها حقوق الطابع ورسوم التسجيل، التي تفرض على تداول الأموال وانتقال الثروات، من مالك إلى آخر، فبالرغم من إدخال تعديلات كثيرة على وعائها خلال فترة الإصلاح، ولعل أبرزها طابع القسيمة على السيارات، لكن مردوديتها كانت ضعيفة جدا، ومبرر ذلك انعدام سوق عقارية،وعدم تنظيم سوق السيارات، بل أنها تشكل الغش والتهرب العلني أما الجهات الجبائية، ولا أدل على ذلك من أن أسواق السيارات تتداول فيها الملايير كل أسبوع، دون أن تدخل للدورة الاقتصادية الرسمية، وحتى أن التشريع الجبائي، يحاب رأس المال في الإخضاع، من خلال الإعفاءات والنسب المطبقة،كما لاحظنا إخضاع فوائض القيم الناتجة عن التنازل،أو حتى في أسعار الضريبة على الأملاك

(I S P) والثروة، حيث أن نجد في سنة 2005 مثلا،أن الشريحة الدنيا المعفية كبيرة جدا، حيث تبلغ 12.000.000 دج دون أن يقابلها أي سعر، وحتى الشريحة العليا التي تبلغ أكثر من 50.000.000 دج، لا يقابل إلى 2.5 % في حين نفس السعر كان يطبق كمعدل للرسم على النشاط، مهما كان مبلغ رقم الأعمال (TAIC) أو(TAP)، ولذلك كانت إيرادات الضرائب على رأس المال و ايرادات ضرائب التداول للفترة.

---

[1] ا ادة 59 من قانون ا الية لسنة 1992.

2-تقييم تطور إيرادات الضرائب على رأس ا ال :

سوف نتعرض لتقييم الضرائب على رأس المال من خلال إبراز مكانتها ضمن إجمالي الضرائب المباشرة خلال الفترة (1993-2004) كما هو مبين في الجدول أدناه :

الجدول رقم (33) : تطور إيرادات الضرائب على رأ س المال .

البيان / السنوات	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
الضرائب المباشرة العادية	126993	173906	245837	293245	317241	343241	342632	366559	409367	435224	*596390	*665800
حقوق التسجيل	1653	1483	1648	2143	2659	3353	3253	3986	4861	6265	/	/
حقوق الطابع بما فيها القسيمة على السيارات وطابع الدولة	5034	5417	4719	11241	8019	8376	8376	10331	12235	12736	/	/
المجموع	6687	6900	6367	13384	10678	11729	13584	16221	17026	19001	/	20500
نسبة حقوق التسجيل والطابع للضرائب العادية	% 6	%4	% 3	%5	%4	%4	%4	%5	%5	%5	/	%3

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات المديرية العامة للضرائب، نيابة مديرية الإحصائيات www.impots-dz-org,25/06/2005.

*متضمنة الجباية المحلية

ويتضح أن التطور خلال سنة 1993 إلى 2004،كان بنسبة (4%) وهي نسبة ضعيفة، للأسباب التي تم ذكرها سابقا، ومنها الغش الكبير في التعاملات العقارية، حيث تعرف السوق الموازية،تبيض الأموال بمبالغ كبرى،خارج نطاق الدورة الاقتصادية، أما التحسن فيرجع جزء منه الي فرض قسيمة، وإلى مردودية الطوابع، أما سنة 1996 فيرجع إلى الرسوم الإضافية التي جاء بها قانون المالية التكميلي.

لقد تبين لنا أن مساهمات ضرائب الدخل ورأس المال في الجباية العادية،كانت ضعيفة حيث بلغت خلال 1993 بنسبة 37 % وسنة 1996 كانت بنسبة 29 %، أما سنة 2000 فأصبحت 27% وسنة 2004 أصبحت 22 %، وهذا التراجع يعزى إلى الإعفاءات الكبيرة التي مست الأوعية الجبائية المباشرة، وكذلك لعدم فاعلية الرقابة الجبائية، في التحكم في الوعاء



الجبائي وإلى الاعتماد على الاقتطاع من المصدر، دون تفعل الآليات الأخرى المتسمة بالشفافية وصرامة تطبيق القانون.

المطلب الثاني: تحليل وتقييم ضرائب الإنفاق

أولا-تقييم وتحليل الرسم على القيمة المضافة:

1-تطبيقات الرسم على القيمة المضافة في بعض بلدان العالم:

نركز في تحليلنا وتقييمنا على الرسم على القيمة المضافة TVA، من جملـة الضـرائب على الإنفاق،لأن انتشارالرسم علي القيمة المضافة، يعتبر من أهم التطورات الضـريبية التـي شهدتها الخمسون عاما الأخيرة، فقبل خمسينيات القرن الماضي،لم يكن يسمع بهذه الضريبة أحد خارج فرنسا، أما الآن فهي مطبقة في 136 بلد، حيث تساهم في ما يقارب من ربع الإيـرادات الضريبية الكلية[1].

الجدول رقم (34) : الرسم على القيمة المضافة في بلدان العالم .

الدولة	تاريخ إدخال الرسم على القيمة المضافة	المعدل (المعياري)	معدلات أخرى
فرنسا	جانفي 1948	19.6	5.5 21
إيطاليا	جانفي 1973	20	04 10
النمسا	جانفي 1973	20	10 16
الأرجنتين	جانفي 1975	21	5 10 27
البرازيل	جانفي 1976	20.5	22
الجزائر	أفريل 1992	17	07
المغرب	أفريل 1986	20	06-10-14
تونس	جوان 1988	18	06 10 29

المصدر: International Bureau Of Fiscal Documentation (I B F D) 2004
www.fmi/org.com , 14/05/2005.

ويتضح أن إدخال الرسم على القيمة المضافة، في النظام الجبائي الجزائري، هو امتـداد عالمي لتطبيق هذه الضريبة [*].

2-خصائص الرسم على القيمة ا ضافة وتطبيقه ا زائر:

نسجل أنه من السمات الأساسية للرسم على القيمة المضافة، كونـه ذو وعـاء واسـع، إضافة إلى تقنيات الخصم، مما يعطي ضمانة لتحصيل الإيرادات، طوال مراحلها، مما يضـمن تحقيق الإيراد بصورة أكثر فعالية، ورغم أن الرسم على القيمة المضافة، قد مسته الإعفـاءات بتقنيات مختلفة،كمبدأ الوجهة بالنسبة للصادرات، أي أن السلع والخدمات التي تغادر البلـد،غير محملة بأي ضرائب محلية على القيمة المضافة.

*تقنيات نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ونظام الإعفاء من الرسم [2]

*إعفاء المنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الحليب الدقيق والأدوية).

*التدرج في تطبيق الرسم على القيمة المضافة حيث إلى غاية 1995 فقط تم التخلي عن الرسم الخاص بالعمليات البنكية والتأمين (TOBA) أي أن القطاع المالي لم يكن من وعاء

الرسم إلا منذ سنة 1995[1].

---

[1] ضريبة القيمة ا ضافة التجارب والقضايا –مؤ ر ا وار الدو حول القضايا الضريبية –روما15/05/2005، www.Fmi/org2005.

[*] على الرغم من ا شروع ا بائي ا زائري يعت ها رسم وليس ضريبة لكن الاستعمال الشائع عا يا هو ضريبة القيمة ا ضافة .

[2] ا رسوم التنفيذي رقم 93-270 ا ؤرخ 93/11/10 وا ادة 91 من قانون ا الية لسنة 1993، تأسيس ا ادة 42 من قانون الرسم على القيمة ا ضافة، الأمر رقم 03/01 وا ؤرخ 20 أوت 2001 .

*وكذلك قطاع المهن الحرة تم إدراجه منذ جانفي 1996 فقط .
*قطاع التجزئة الصغيرة يبقى إلى الآن خارج مجال التطبيق الرسم على القيمة المضافة رغم. المحاولة التي تمت خلال سنة 2001 ، والتي لم توفق وترتب عليها أحداث وخسائر جسـيمة كحرق وتخريب العديد من المرافق الضريبية والعامة مما أدى إلى التراجع عنها [2].
*إعفاء القطاع الفلاحي لأسباب تتعلق بعدم تنظيمه،وعدم قدرته على مسك محاسبة، وصعوبات التكفل به من طرف المصالح الجبائية.
*إعفاء السلع والخدمات التي تخضع للضرائب غير المباشرة.
*الإعفاء الدائم للمكلفين الذين يقـل رقـم أعمـالهم عـن 100.000 دج لمـؤدي الخـدمات و130.000 دج لبقية الخاضعين .
*موردو الشركات البترولية والقطاع العسكري.
ورغم أن وعاء الرسم على القيمة المضـافة، قـد عـرف تعـديلات واسـعة خـلال الإصلاحات، طيلة الفترة السابقة، سواء من حيث تضييق، أو توسيع الوعـاء، أو مـن خـلال المعدلات، مما جعل الاستهلاك النهائي، هو الوعاء الأساسي لهذا الرسم، وبالنسـبة للمسـتقبل، يرجح أن يكون للرسم على القيمة المضافة، دور أساسي في كثير من أنحاء العالم،من حيـث معالجة النتائج الواقعة على الإيرادات، بسبب التحـرر المتواصـل للتجـارة والخـدمات، -- والجزائر ضمن هذا التحول العالمي، ولذلك فإن ترشيد نظام، الالتـزام الضـريبي الطـوعي، وزيادة الوعي الثقافي، خاصة وأن وعاء الرسم على القيمة المضافة، يعتمد بشكل واضح، على المستندات والفواتير وترتيبها، لتبرير حق الخصم، وهو ما يعني وجود قدر من الثقافة والتعليم، لدى المكلفين بالضريبة، وهي من متطلبات الترشيد الجبائي.

3-تقييم حصيلة الرسم على القيمة ا ضافة:

إن للرسم على القيمة المضافة،أهمية كبيرة في الإيرادات الجبائية،ولذلك كانت حصـيلة الضرائب على الإنفاق بما فيها الرسم على القيمة المضافة وفقا للجدول أدناه .

---

[1] ا ادة رقم 44 من قانون ا الية لسنة 1995.

[2] قانون ا الية التكميلي لسنة 2001.

الجدول رقم (35) : تطور حصيلة إيرادات الرسم على القيمة المضافة وبقية الضرائب غير المباشرة للفترة 2004/1993

الوحدة مليون دج

البيان / السنوات	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
الجباية العادية	126993	173906	245837	293245	317241	343241	342632	366559	409367	435224	596390*	665800*
مجموع الرسم على رقم الأعمال	45671	76964	100367	129762	147249	158156	163329	172689	184730	219848	228400*	242710*
مجموع إيرادات TVA (الداخلية، الاستيراد، المنتجات البترولية)	35060	50560	68399	90215	98999	108266	109526	116153	126326	156737	161022	174752
مساهمة الرسوم على رقم الأعمال في الجباية العادية	36%	45%	41%	45%	47%	46%	48%	48%	46%	51%	39%	37%
مساهمة TVA في إجمالي المرسوم	77%	66%	69%	45%	68 %	69%	67 %	68%	69%	72%	71%	72%
نسبة تطور TVA السنوي	0	45%	36%	31%	10%	10%	2%	6%	9%	24%	3%	9%

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات المديرية العامة للضرائب، نيابة مديرية الإحصائيات www.impots-dz-org,25/06/2005.

*كل الرسوم بما فيها الضرائب غير المباشرة

*كل الإيرادات العادية بما فيها الجباية المحلية .

ويلاحظ من الجدول الأهمية الكبيرة،التي لا تزال تمثلها الجباية غير المباشرة، عموما ممثلة في الرسوم على رقم الأعمال، حيث رغم انخفاضها خلال الإصلاحات إلى حدود 37 %، كنسبة متوسطة عوضا ما كانت عليه قبل الإصلاحات في حدود 69 %، إلا أن هذه الانخفاض يرتكز على مشاركة،جباية الأجور والاقتطاع من المصدر، وهو ما يؤكد بقاء العبء الجبائي الكبير،على فئة الإجراء،من خلال المساهمات الكبيرة في الضرائب المباشرة، وتحمل عبء الرسوم على رقم الأعمال أيضا، وهو ما يؤشر على ضرورة الترشيد، لتحقيق مزيد من العدالة الاجتماعية، بين كل فئات المجتمع.

وفي هذا الصدد، نقترح استعمال تقنية الخصم من المنبع، بالنسبة للرسم على القيمة المضافة، على الأقل على فئات المقاولات،في إطار العقود العامة مع الدولة، بنسبة 50% من قيمة المشروع،على أن يقدم المكلف المبررات القانونية والفعلية، لحق الخصم بالنسبة لـ

50% الباقية، وهو ما يرفع من إيرادات الرسم على القيمة المضـافة، ومـا يحقـق العدالـة الاجتماعية بشكل أوسع، وهذا الاقتراح مطبق في العديد من الدول[1].
-نلاحظ أيضا المساهمات الجيدة للرسم على القيمة المضافة،وهو ما يعكس غزارة إيراداته وأنه يتطور بشكل إيجابي كامل الفترة.

ثانيا-تحليل وتقييم الضرائب غير المباشرة:

إن الضرائب غير المباشرة، قد عرفت خلال فتـرة الإصـلاحات، تعـديلات كبيـرة جدا،ولعل سنة 1996، قد تميزت بقانون المالية التكميلي؛ الذي أسس خلال الفترة-من جويليـة إلى نهاية ديسمبر- 7 رسوم غير مباشرة إضافية[2]، وكانت حصيلة الضرائب غير المباشـرة للفترة (93-2004) بالمليون دينار كما يلي وعلى الترتيب :
1475، 2290، 2443، 1074، 1.244، 1.382، 2.786، 2.246، 1.302، 1.241، 700، 750، وهو ما جعل نسبتها في الجباية العادية تقدر خلال الفترة السابقة وبنفس الترتيب كما يلي :
1.17%، 1.32%، 1%، 0.36%، 0.4%، 0.41%، 0.82%، 0.62%، 0.32%، 0.29 %، 0.12%، 0.11%، ويلاحظ بأن هذه النتائج تؤكد الاستعمال الواسع للرسـم علـى القيمة المضافة على حساب بقية الضرائب والرسوم غير المباشرة الأخرى.

المطلب الثالث: تحليل وتقييم الضرائب على التجارة الخارجية:

أولا-طبيعة الرسوم ا مركية ومسا تها الإيرادات العامة:

1-طبيعة الرسوم الجمركية وتطورها النوعي:

نسجل أن حاصل الضرائب الجمركية،يعتبر من الموارد التي تتعرض إيراداتها لتقليص كبير، نتيجة دخول الاتفاقيات التجارية بين الجزائر والاتحاد الأوروبي، أو من خلال الانظمـام للمنظمة العالميـة للتجـارة OMC، أمـا خـلال فتـرة الإصـلاحات،فقد عرفـت الرسـوم الجمركية،تغيرات عديدة سواء من خلال إدخال الرسم الإضافي النـوعي TSA[3]، أو بتغييـر معدلات التعريفات الجمركية، بقصد الضـغط علـى السـلع الكماليـة وحمايـة المنتوجـات الوطنية [4]، أو من خلال الإعفاءات العديدة،كإعفاء الصادرات من الرسم على القيمة المضـافة وتخفيض حقوق الجمارك في إطار الامتياز الجبائي، إضافة إلى صعوبة الـتحكم فـي الإقلـيم الوطني،خاصة الحدود البرية والتي شكلت مصدر خطير للتهريب والغش الجبائي، ولمختلـف السلع سواء بإخراجها من الوطن وإدخال السلع للسوق الموازية، وغالبا ما تكون السلع المضرة بالمجتمع، كالتبغ والمخدرات والمعادن النفسية ....الخ.
كمـا تـأثرت عائـدات الجبايـة الجمركية،بإحـداث العملـة الأوروبيـة الموحـدة اليـورو حيث نجد صادراتنا تشكل حوالي 62 % من تبادلاتنا مع الاتحاد الأوروبي،ونفس النسبة تقريبا للواردات 57.97% سنة 2004 [5]، وهو ما يجعل تغيرات الجباية الجمركية ترتبط بشكل كبير بسعر صرف اليورو وتقلباته.

---

(1) قضايا الرسم على القيمة ا ضافة، ا لتقى الدو ، روما (15-16 مارس 2005)مرجع سابق
(2) ا واد 01-04-06-07-11-12-13 من قانون ا الية التكميلي لسنة 1996.
(3) قانون ا الية 1994، ا ادة 27 .
(4) كالرسوم الإدارية لقاء خدمات ا صدرين وا ستوردين أو الرسوم ا مائية، أو الرسوم ا انعة .
(5) WWW. Douane .org .DZ 16/03/2005.

2-تقييم حصيلة الرسوم الجمركية: لتقييم حصيلة الرسوم الجمركية لابد من إبراز نسبة مساهمتها ضمن الإيرادات العامة خلال الفترة(1993-2004) كما هو موضح في الجدول:

الجدول رقم (36): تطور حصيلة الرسوم الجمركية

الوحدة : المليون دج

البيان / السنوات	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
الجباية العادية	126993	173906	245837	293245	317241	343241	342632	366559	409367	435224	596390*	665800*
الحقوق الجمركية	27348	47895	78628	77315	72526	77089	82445	90380	104295	126422	118340	144810
نسبة المساهمة	%21.5	%27.5	%31.98	%26.36	%22.86	%22.45	%24.06	%24.65	%25.47	%29	%19.84	%21.74

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات المديرية العامة للضرائب، نيابة مديرية الإحصائيات www. Finance-Algerie,Org, 10/07/2005 .

*بما فيها الجباية المحلية

يتبين من الجدول أن المساهمة الجباية الخارجية في الإيرادات العادية، مساهمة تراوحت خلال فترة 93-2004 بنسبة متوسطة قدرها 24.77 %، وهي نسبة هامة جدا

لذلك فإن الإيرادات العامة ستتأثر في المستقبل وهو ما يتطلب التفكير الواعي والاستشرافي، لتعويض هذه الموارد، من خلال الترشيد لبقية الموارد الأخرى وكذلك للنفقات العامة.

إن تغييرات مساهمة الجباية الخارجية للفترة تعكس التغييرات التي مرت على الاقتصاد الوطني، فسنة 1996 شهدت فيها عمليات الاستيراد انخفاض من 11.24 مليار دولار إلى 10.20 مليار دولار وهو ما انعكس على انخفاض الحصيلة الجمركية.

ثانيا-أهمية الرسوم الجمركية في الاقتصاد الجزائري ودورها في ظل اتفاقيات الشراكة وترتيبات الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.

إن المشروع الذي أعلن عنه في قمة برشلونة (1995)، وتم تبنيه رسميا من طرف اللجنة الأوربية والرامي إلى خلق منطقة تبادل حر ما بين الاتحاد الأوربي والدول المتوسطية، فإن المفاوضات منذ ذلك التاريخ انطلقت بطريقة ثنائية ما بين اللجنة الأوربية وممثلين عن دول المغرب العربي (تونس-المغربية)، مما أدى إلى توقيع تونس في 1995/04/12 على اتفاق ينتهي في مدة 12، ولكون المبادرة الأوربية موجهة لكل الدول المتوسطية فقد تم التوقيع بالأحرف الأولى عليها مع الجزائر بتاريخ : 2005./06/30

1-أهمية الرسوم الجمركية في الاقتصاد الجزائري: إن التخفيضات الجمركية ستمارس ضغطا على توازن المالية العامة من خلال التخفيض في الإيرادات الجمركية التي تساهم بحصة هامة من مجموع إيرادات الدولة، كما أن اختلاف مستوى الحماية بين الجزائر والدول الأوربية

سيؤدي إلى معدل الخسارة في حدود 2 سنة بإنشاء منطقة للتبادل الحر مع الاتحـاد الأوربـي ونفس الشيء مع المغرب والأردن.6% من الناتج المحلي الإجمالي، رغم أن المزايا الإضـافية ستكون محدودة في الأجل القصير[1] فإن الآثار الاقتصادية سـتخص التوجهـات الاقتصـادية الكلية، ميزان العملية التجارية، ارتفاع العجز العمومي.

2-الدور المستقبلي للرسوم الجمركية في ظل اتفاقيات الشراكة والإنظمام:-يبرز هذا الدور من خلال تكلفة الميزانية على المدى القصير.-إعادة تنشيط الهياكل الإنتاجية ودرجة تنافسـيتها.-نوعية التخصصات التي سيتم التخلي عنها.

-التضحيات الاجتماعية الواجب إنجازها وكذلك التكفل بها من أجل تجنب الأزمات الاجتماعية الكبرى، وبناءا على ذلك فإن مكاسب الاتفاق مع الاتحاد الأوربي يمكن الإشارة إليها في العناصر التالية:-التخفيض التفضيلي للحواجز الجمركية وغير الجمركية المتبقية مع الاتحاد الأوربي.-تجانس المقاييس مع المعايير الأوربية.

-تخفيض التكاليف المتعلقة بإدارة التجارة (النقل والاتصالات).

إن هذا الإنضمام سيؤدي إلى خسارة تقدر بـ 10% من إيرادات الخزينة العمومية، وهي مورد جبائي هام مقارنة مع بقية الموارد الأخرى كالجباية المباشرة وغيرها، كما أن التخلي عن الحماية الجمركية على الواردات القادمة من الاتحاد الأوربي يؤدي إلى خسارة مالية وحالية لإيرادات الميزانية، مما يعني التفريط في حوالي مليار دولار سنويا (صندوق النقد الدولي والبنك العالمي)، وبالتالي احتمال انخفاض مقارن في النفقات العمومية إذا تراجعت الإيرادات البترولية، إن الإسراع في ترشيد الإصلاحات الجبائية هي إحدى الشروط الهامة لنجاح الإنفتاح الاقتصادي وتحسين عملية التحصيل وعصرنة الإدارة الجبائية مع تطبيق موسع لرسم القيمة المضافة وإصلاح النظام المالي بما يتلاءم والبيئة الاقتصادية والاجتماعية للرفع من الإدخار المحلي وبالتالي تسهيل تمويل المؤسسات، كما أن هناك انعكاسات أخرى على المستوى العام للأسعار بسبب انخفاض أسعار السلع المستوردة ستعمل على التخفيض من الفوارق في مستويات التضخم مع الشركاء التجاريين، إن الآثار المتوقعة لإنضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة ترتبط بدور الدولة في تأهيل الأعوان الاقتصادية بما يضمن توسيع الوعاء الجبائي وتحسين التحصيل لتعويض انخفاض الإيرادات الجمركية وأن هذا الدور يرتبط بتفعيل قيم الشفافية والرقابة لكل الأعوان، "إن تقييم إصلاح قانون الجمارك يعطي دلالة رمزية أكثر مما هو إصلاح فعلي وبالتالي يمكن اعتباره خطوة تمهيدية لخطوات أكثر إيجابية لأن الجزاءات الجبائية ليست عقوبات فحسب للحماية بل هي تعويضات مالية تعتبر إيرادات مهمة ومصدر حماية للاقتصاد الوطني والحفاظ على الحقوق والحريات الفردية"[2].

المبحث الثاني : تحليل وتقييم الجباية المحلية

إن من محتوى الإصلاح الجبائي ؛هو الفصل بين الضرائب العائـدة للدولـة، وتلـك العائـدة للجماعات المحلية المتمثلة،في البلديات والولايات،لما لها من دور أساسي في الحياة الاقتصادية والاجتماعية،يتطلب حصولها على الأدوات المالية الأساسية للتدخل والتوجيه، علـى المسـتوى المحلي،لذلك يمكن تعريف النظام الجبـائي المحلـي بأنـه "مجموعـة الضـرائب والرسـوم المخصصة، من طرف المشرع الجبائي، لصالح البلديات والولايات"[1]، إن المـوارد الجبائيـة

---

[1] دربال عبد القادر وزايري بلقاسم: تأث الإنضمام للا اد الأور على اقتصاد بلدان ا غرب العر ، لة علوم التسي ، جامعة سطيف، العدد01، 2002، ص 13.

[2] أحسن بوسقيعة : ا نازعات ا مركية، دار هومة، 2005، ص 463.

[1] عبدو بودربالة : الإصلاح الضري ، لة الفكر ال ا ، العدد 03، 2004، ص 108.

المحلية أصبحت تشكل أمر بالغ الأهمية،في التنمية المحلية في ظـل التحـولات المتسـارعة للاقتصاد الوطني، مما يقتضي ترشيد هذه الموارد تأسيس وتحصيل وإنفاق، خصوصا في ظل انحصار وتقليص الدور الجديد للدولة، في ظل العولمة والتغيرات الدولية، فما هـي الأوعيـة الجبائية المحلية في ظل الإصلاحات ؟، وماهي مردوديتها خلال الفترة ؟ وماهي آليات ترشـيد وتفعيل الجباية المحلية على ضوء ذلك ؟

المطلب الأول : تحليل وتقييم أوعية الضرائب والرسوم المخصصة للجماعات المحلية.

من خلال استقراء المادة 199 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلـة، والتـي نصت على أن "يبلغ المدير الولائي للضرائب كل سنة الولاية والبلدية والصـندوق المشـترك للجماعات المحلية، تحديدا لميزانيتها، بمبلغ التحصيلات التابعة له،حسب التخصيصات، حيـث تضبط التقديرات الواجب تسجيلها في الميزانية، على أسـاس آخـر النتـائج المعروفـة فـي التحصيلات"[2]، فالموارد الجبائية تعتبر أساسية في موارد المجموعات المحلية"[3] والتي تتمثـل في :

أولا-الضرائب والرسوم المخصصة بكاملها للجماعات المحلية :

1-الرسم على النشاط المهني (TAP) : وقد عرفنا أن وعاءه يشمل رقم الأعمال المحقق فـي إقليم البلدية ويحسب تحت المعدل 2%[4]، ويـتم توزيـع نتائجـه كـالآتي: حصـة الولايـة 29.5%، البلدية 65%، صندوق الجماعات المشتركة 5.5%[*].

2-الدفع الجزافي : ووعاء هذا الرسم هو كتلة الأجور المدفوعة في إقليم البلديـة أو الولايـة بتطبيق معدلات عرفت الكثير من التغيرات آخرها خلال قانون الماليـة لسـنة 2005 بمعـدل 1%، أما ناتجه فيوزع كما يلي :

-30 % حصة البلدية و 70% للأموال المشتركة، كما أن وعاء هذا الرسم قد عرف الكثير من الإعفاءات كما هو الحال في الأنشطة التي تدرج في إطار دعم وتشغيل الشباب ANSEJ أو دعم الاستثمار APSI أو حاليا ANDI كفترات مؤقتة، تمتد بين ثلاثة سـنوات إلـى 10 سـنوات أو إعفاءات جزئية، كما نصت عليه المادة 48 من قانون المالية لسنة 1999 بخصوص التشـغيل بصفة عقود ما قبل التشغيل، حيث تستفيد المؤسسات، وفقا لهذه الصيغة من التخفيضات التاليـة لمبلغ الدفع الجزافي :

100% للسنة الأولى، 50% السنة الثانية، 30% في السنة الثالثة، كما تعرض هـذا الوعـاء لزيادة الضغط من جهة أخرى خلال سنة 1998 حيث نصت المادة 55 من قانون المالية لسـنة 1998 والمعدلة للمادة 54 من قانون 1991 بقولها "يتعين على الهيئات المسـتخدمة باسـتثناء المؤسسات والإدارة العمومية أن تخصص نسبة بمعدل 0.5% من كتلة الأجور السنوية لفائـدة التكوين المهني المتواصل دون الحق في خصمها من قاعدة الضريبة على الدخل الإجمالي"، إن هذه التغيرات تبرز عدم استقرار التشريع الجبائي وهو ما يجعل من ترشيده أمر بالغ الأهميـة

---

[2] معدل با ادة 14 من قانون ا الية لسنة 1995.

[3] إن قانون البلدية والولاية الصادر بتاريخ : 1990/05/07ى و ا ادة 146 منه ينص على أن البلدية والولاية مسؤولتان عن تسيـ مواردهم وا تمثلة مداخيل الضرائب والرسوم، الإعانات، القروض، مداخيل ا متلكات التابعة ا.

[4] قبل 1996 كان يشمل TAIC بنسبة 2.55% و TANC بنسبة 6.05% و سنة 1996 دمج ا عدا وأصبح عدل 2.55% و قانون ا الية التكميلي لسنة 2001 أصبح 2%. (ا ادة 220من قانون الضرائب ا باشرة).

[*] بالنسبة للجزائر العاصمة، وهران، عنابة، قسنطينة، يتم صيص وتوزيع حاصل الرسم بنسبة تلفة و زيد من الإطلاع أنظر: مد عبدو بودربالة. الإصلاح الضري ، لة النائب،2004، العدد 03.

تشجيعا للمؤسسات بالرفع من التشغيل للتخفيف من حدة البطالة وضمانا للإدارات المحلية مـن جهة أخرى في تحسين ايراداليها .

3- الرسم العقاري على الملكيات المبنية (T.F.P.B): والحقيقة أن وعاء هذا الرسم هـام جـدا للجماعات المحلية،والتحكم فيه بسيط من خلال توفر البلديات على مصـالح خاصـة بالسـكن، ووعاء الرسم يطبق على الملكيات المبنية بتطبيق معدل 3% على أسـاس القاعـدة الخاضـعة الناتجة عن القيمة الإيجارية للمتر المربع، مع خصم التخفيضات القانونية، وأن ناتج هذا الرسم كله لصالح البلدية، لكن للأسف الشديد فمعظم الجماعات المحلية،لا تتحكم ولا تملك العدد الفعلي للمساكن التابعة لإقليمها، رغم توفرها على كل الوسائل،ابتداءً من مصلحة السكن إلـى مـنح رخص البناء إلى عمليات الإحصاء،التي تقوم بها،وهو ما يجعل التهرب في هذا الرسم معدوما، لكن الواقع يبرز العكس تماما في الوقت الحالي.

4- الرسم على الممتلكات غير المبنية[1] :

نفس الوعاء السابق إلا في توزيع المعدلات، حيث نجد المعـدل 5% للملكيـات غيـر الحضرية أو الحضرية، إذا كانت مساحتها أقل من 500 م^2، 7% إذا كانت المساحة بـين 500 م^2 على 1000 م^2 و 10% إذا كانت المساحة أكبر من ذلك، و3% بالنسبة للأراضي الفلاحية.

5- رسم الأسكان[2]: تم إحداث هذا الرسم لأول مـرة سـنة 1997،ووعـاءه المحـلات ذات الاستعمال السكني أو المهني وتقع على عاتق الذين بحوزتهم بأي صفة كانت،ومبلغه حدد بـ 300 دج عن المحلات السكنية و 1200 دج عن المحلات المهنية، وقد أسـند تحصـيله إلـى المؤسسة العمومية سونلغاز،ضمن وصلات الكهرباء والغاز حسب فترات الدفع، وناتجه خاص فقط بولاية الجزائر[3]، ثم تم توسيع تطبيقه بموجب قانون المالية لسنة 1999 إلـى كـل مـن وهران وقسنطينة وعنابة،وبموجب المادة 67 من قانون المالية لسنة 2003،أصبح يطبـق فـي جميع البلديات لمقرات الدوائر الرئيسية الحضريةفي كامل الوطن.

6- الرسم التطهيري (TA) :

وعاء الرسم كل مالكي السكن أو المنتفعين به وناتجه كاملا لصـالح البلـديات ونفـس الملاحظات التي استخلصناها في تحليل وعاء الرسم العقاري TF، نؤكد عليها في هذا الرسـم، كنقطة تقصير للجماعات المحلية،خاصة وأن المشرع الجبائي الجزائـري، قـد بـادر بمـنح صلاحيات تحديد مبلغ هذا الرسم للمجالس المنتخبة، ومن خلال مداولتها مع تقدير هذه المبـالغ كالتالي : من 500 دج إلى 1000 دج للمحل ذي الطابع السكني و1000 دج إلى 10.000 دج للمحل ذي الطابع المهني، و 5000 دج إلى 20.000 دج بالنسبة لقطعة الأرض المهيأة لإيواء العربات ومن 10000 دج إلى 100.000 دج لقطعة الأرض المقام

عليها نشاط صناعي ينتج نفايات[1]، كما تم منح أجل لمدة 03 سنوات ابتداءً من جـانفي 2002 للمجالس الشعبية البلدية للتكفل بعملية التصفية والتحصيل والمنازعات المتعلقة بهذا الرسم.

---

(1) ا ادة 261 من قانون الضرائب ا باشرة.

(2) ا ادة 70 من قانون ا الية لسنة 1997.

(3) ا ادة 263 ا عدلة وجب ا ادة 14 من قانون ا الية لسنة 2002.

(1) ا ادة 263 ا عدلة

7-رسم الإقامة : وهو رسم أعيد إدخاله بموجب قانون المالية لسنة 1998 لصالح البلديات المصنفة كمحطات سياحية أو مناخية أو حمامات معدنية سياحية، ويطبق على الأشخاص غير المقيمين داخل البلدية ويحسب 10 دج لكل شخص على الأقل و 20 دج على الكثير و 50 دج لكل عائلة.

8-الرسم الخاص بالرخص العقارية[2] : ووعاءه منح الرخص العقارية، حيث يطبق على رخص البناء ما بين 1500 دج إلى 20.000 دج، رخص التقسيم والبناء من 8000 دج، والنشاط الصناعي من 3000 دج إلى 8000 دج، ورخص الهدم 100 دج عن كل متر مربع يجب تهديمه.

9-الرسم الخاص بالإعانات والألواح المهنية [3]: محدد من 20 دج إلى 750 دج حسب القياسات وطبيعة اللافتات.

ثانيا-الضرائب والرسوم التي يخصص جزء منها إلى الجماعات المحلية : وتشمل على :

1-الرسم على القيمة المضافة TVA : حيث توزع مداخيل هذا الرسم كما يلي :

85% للدولة، 5% للبلدية، 10% للصندوق المشترك للجماعات المحلية[4].

2-الرسم على المسلخ : هذا الرسم يفرض بقيمة 5 دج للكيلوغرام من اللحم الذي يتحقق من الذبح بالمسلخ البلدي، أن يخصص كما يلي :

1.5 دج لصندوق الحماية الصحية للأنعام و 3.5 دج للبلدية أي بنسبة 30% و 70% على التوالي[5].

3-الضريبة على الأملاك (ISP): وعاءها الثروة أو الذمة المالية للأشخاص الطبيعيين عندما تبلغ حدا أكبر أو يساوي 12.000.000 دج[6]، ومعدلات تصاعدية حسب الشرائح تبدأ من 0.5% إلى 2.5% عندما يتجاوز مبلغ الذمة 50.000.000 دج يوزع حاصلها كما يلي : 60% للدولة و 20% للبلدية و 20% لصندوق الأموال الوطنية للسكن.

4-قسيمة السيارات: حيث الوعاء لهذا الطابع هي السيارات المملوكة للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين حسب تعريفات تتعلق بعمر السيارة وقوة محركها واستعمالاتها تبدأ القسيمة من مبلغ 300 دج إلى 1500 دج يوزع ناتجها كما يلي : 80% للصندوق المشترك للجماعات المحلية و 20% لميزانية الدولة.

5-ضريبة الاستخراج : وعائها المناجم، المقالع والمواد الخام،ووفقا لجدول مرفق لقانون المناجم يحدد قيمتها، كما أن توزيع ناتجها وفقا للنسب التالية :

80% لحساب الذمة المالية المنجمية العامة و 20% لمصلحة الأموال المشتركة للجماعات المحلية، أما المساهمات المنجمية،فيوزع على أساس 50% لصالح الأموال العمومية و50% للصندوق المشترك للجماعات المحلية.

---

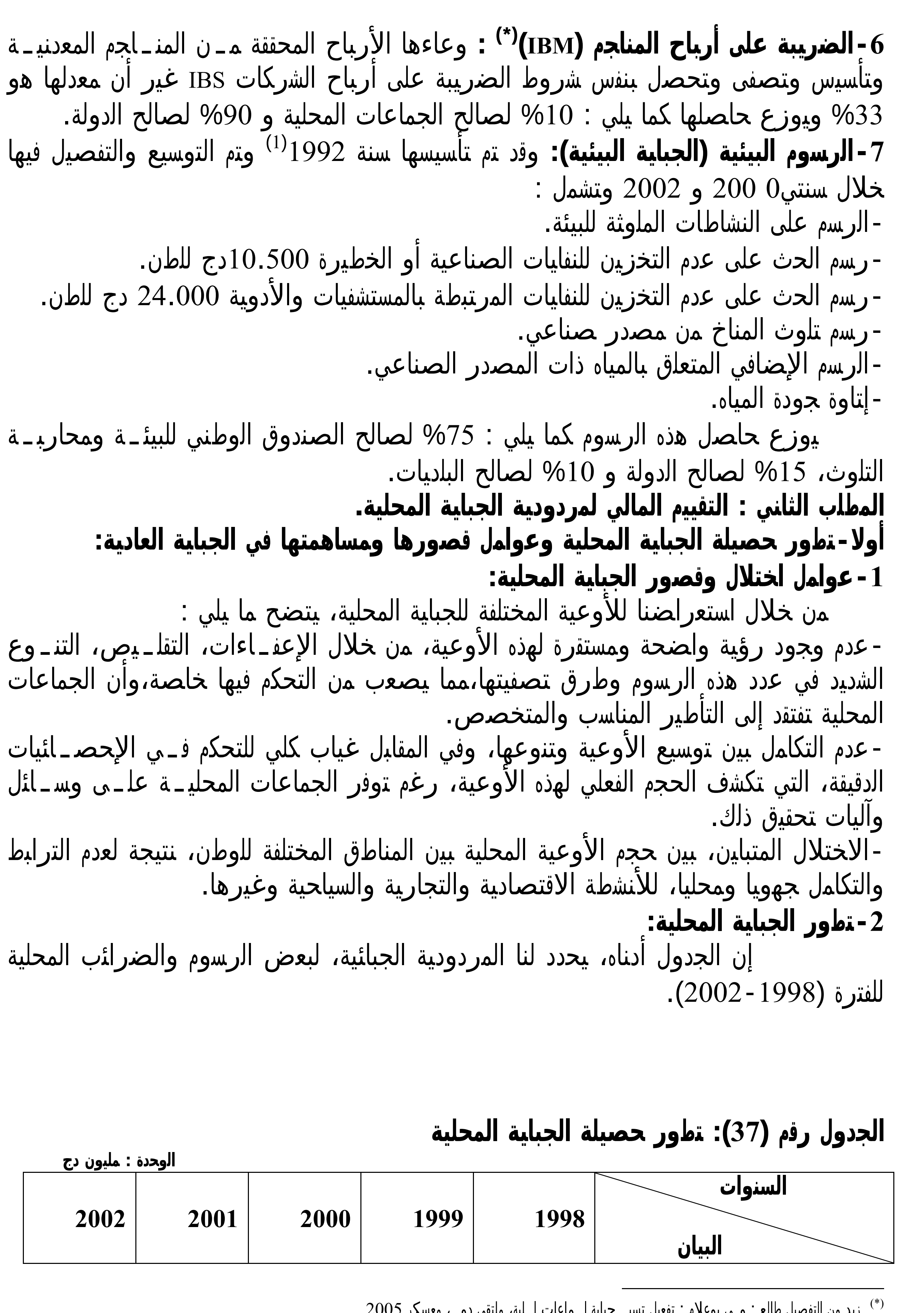
[2] المادة 55 من قانون المالية لسنة 2000.

[3] المادة 56 من نفس القانون.

[4] المادة 163 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

[5] عبدو بودربالة، مرجع سابق.

[6] المادة 247 من قانون الضرائب المباشرة حسب تعديل قانون المالية 2003.



6-الضريبة على أرباح المناجم (IBM)(*) : وعاءها الأرباح المحققة مـن المنـاجم المعدنيـة وتأسيس وتصفى وتحصل بنفس شروط الضريبة على أرباح الشركات IBS غير أن معدلها هو 33% ويوزع حاصلها كما يلي : 10% لصالح الجماعات المحلية و 90% لصالح الدولة.

7-الرسوم البيئية (الجباية البيئية): وقد تم تأسيسها سنة 1992[1] وتم التوسيع والتفصيل فيها خلال سنتي0 200 و 2002 وتشمل :

-الرسم على النشاطات الملوثة للبيئة.

-رسم الحث على عدم التخزين للنفايات الصناعية أو الخطيرة 10.500دج للطن.

-رسم الحث على عدم التخزين للنفايات المرتبطة بالمستشفيات والأدوية 24.000 دج للطن.

-رسم تلوث المناخ من مصدر صناعي.

-الرسم الإضافي المتعلق بالمياه ذات المصدر الصناعي.

-إتاوة جودة المياه.

يوزع حاصل هذه الرسوم كما يلي : 75% لصالح الصندوق الوطني للبيئـة ومحاربـة التلوث، 15% لصالح الدولة و 10% لصالح البلديات.

المطلب الثاني : التقييم المالي لمردودية الجباية المحلية.

أولا-تطور حصيلة الجباية المحلية وعوامل قصورها ومساهمتها في الجباية العادية:

1-عوامل اختلال وقصور الجباية المحلية:

من خلال استعراضنا للأوعية المختلفة للجباية المحلية، يتضح ما يلي :

-عدم وجود رؤية واضحة ومستقرة لهذه الأوعية، من خلال الإعفـاءات، التقلـيص، التنـوع الشديد في عدد هذه الرسوم وطرق تصفيتها،مما يصعب من التحكم فيها خاصة،وأن الجماعات المحلية تفتقد إلى التأطير المناسب والمتخصص.

-عدم التكامل بين توسيع الأوعية وتنوعها، وفي المقابل غياب كلي للتحكم فـي الإحصـائيات الدقيقة، التي تكشف الحجم الفعلي لهذه الأوعية، رغم توفر الجماعات المحليـة علـى وسـائل وآليات تحقيق ذلك.

-الاختلال المتباين، بين حجم الأوعية المحلية بين المناطق المختلفة للوطن، نتيجة لعدم الترابط والتكامل جهويا ومحليا، للأنشطة الاقتصادية والتجارية والسياحية وغيرها.

2-تطور الجباية المحلية:

إن الجدول أدناه، يحدد لنا المردودية الجبائية، لبعض الرسوم والضرائب المحلية للفترة (1998-2002).

الجدول رقم (37): تطور حصيلة الجباية المحلية

الوحدة : مليون دج

السنوات / البيان	1998	1999	2000	2001	2002

(*) زيد من التفصيل طالع : و ي بوعلام : تفعيل تسي جباية ا ماعات ا لية، ملتقى دو ، معسكر 2005.

(1) ا ادة 117 من قانون ا الية لسنة 1992.

الجباية المحلية	74.608	80.690	81.893	96.319	95.839
الرسم على النشاط المهني	29.912	34.032	30.557	39.294	42.032
نسبته إلى الجباية المحلية	% 40.0	% 42.1	% 37.3	% 40.7	% 43.8
الدفع الجزافي	20.900	20.715	25.348	22.680	23.748
نسبته إلى الجباية المحلية	% 28.0	% 25.6	% 30.9	% 23.5	% 24.7
الرسم العقاري والرسم التطهيري	1.429	1.723	2.236	2.312	2.001
نسبته إلى إجمالي الجباية المحلية	% 1.9	% 2.1	% 2.7	% 2.4	% 2.0

المصدر : مديرية الإدارة المحلية، وزارة الداخلية والجماعات المحلية.

ويظهر من الجدول أن الجباية المحلية،تبدي تطورا بـ 8% بين سنة 1998 و 1999 وأصبح 17% بين 2001 و 2002 وهي تطورات ضعيفة،مقارنة بالتطورات التي حدثت على الحياة الاقتصادية،والتي تستوجب على الجماعات المحلية، أن تكون فاعلة فيها،
وأن تعظم إيرادات بشكل يغطي النفقات المتزايدة من سنة لأخرى.

كما يظهر الجدول الفروق الكبيرة، بين مساهمات الرسم على النشاط المهني، بنسبة متوسطة تقدر بـ 40%، رغم التخفيضات المتعددة،ورغم الإعفاءات ورغم تغيير معدله من 2.55% إلى 2%،مقارنة بالرسم التطهيري والعقاري، ورغم اتساع الحضيرة السكنية سنويا، إلا أن مساهماته كانت ضعيفة، و لم تتعدى 2.73%، في حصيلة الجماعات المحلية، وهو مايبين القصور الكبير،في متابعة وتحصيل هذا الموردالهام.

3-مساهمة الجباية المحلية في الجباية العادية :

إن مساهمة الجباية المحلية في الجباية العادية للفترة (1998-2002) نستعرضها في الجدول أدناه:

الجدول رقم (38): مساهمة الجباية المحليةفي الجباية العادية.

الوحدة : مليون دج

البيان / السنوات	1998	1999	2000	2001	2002
الجباية العادية	343.241	342.632	366.559	409.280	435.224
الجباية المحلية	74.608	80.690	81.893	96.319	95.839
نسبة الجباية المحلية للجباية العادية	%21	%23	%22	%23	%22

المصدر : المديرية العامة للضرائب.

ويلاحظ أن الجباية المحلية، تشكل نسبة 22% في أغلب سنوات الفترة، وهي نسبة متأثرة بالتخفيضات، في معدل الدفع الجزافي وحجم الإعفاءات، التي بلغت سنة 2001 في إطار ANDI و ANSEJ بتاريخ : 31 ديسمبر 2001،-50.36 مليار دج.

ثانيا-تقييم حصيلة الجباية المحلية في مجال تغطية نفقات التسيير:

1- تقييم حصيلة الجباية المحلية في مجال تغطية نفقات التسيير في الجزائر :

أما مقارنة مدى تغطية الجباية المحلية لنفقات التسيير لنفس الفترة فيحدد الجدول التالي:

الجدول رقم (39): تغطية الجباية المحلية لنفقات التسيير

الوحدة : مليون دج

البيان / السنوات	1998	1999	2000	2001	2002
نفقات التسيير	771.700	817.692	856.200	963.600	1.050.000

الجباية المحلية	74.608	80.690	81.893	96.319	95.839
نسبة التغطية	%9	%9	%9	%9	%9

المصدر : مديرية الادارة المحلية،وزارة الداخلية والجماعات المحلية

وهي نسبة ضئيلة جدا، تعود أساسا إلى ضعف أهم مكونات هيكل الجباية المحلية، ولولا وجود الصندوق المشترك للجماعات المحلية(FCCL)، الذي كان الهدف من إنشائه الموازنة بين الجماعات المحلية الفقيرة والجماعات المحلية الغنية "مبدأ التضامن"، وإلا استحوذت الجماعات المحلية،التي تتميز بوجود مراكز صناعية وأنشطة تجارية، متعددة علىا لحصة الأكبر من الجباية المحلية[1].

إن هذه النسبة المنخفضة في تغطية النفقات العادية، تؤكد الارتفاع المذهل للبلديات العاجزة، من سنة إلى أخرى، حيث انتقل العدد من 889 بلدية سنة 1995 إلى 1090 بلدية سنة 1996،إلى 1242 بلدية سنة 2000، بديون إجمالية فاقت 22 مليار دينار جزائري[2].

2-تغطية الجباية المحلية لنفقات التسيير في تونس:

إن الجباية المحلية في بلدان المغرب العربي مثلا تساهم بنسبة تتراوح بين 20 إلى 22% من تغطية نفقات التسيير[3] ففي تونس مثلا نجد مساهمة الجباية المحلية في تغطية النفقات العامة وفقا للجدول أدناه :

---

[1] عبدو بودربالة، مرجع سابق، ص 118.

[2] الشريف ر ا : أموال البلديات، العجز والتحكم ا يد التسي ، القصبة للنشر، 2003، ص162.

[3] عبد السلام أديب : السياسة الضريبية واستراتيجية التنمية، دراسة ليلية لبلدان ا غرب العر للفترة (1956-2000)، الدار البضاء، ط1، 1995، ص 304.

الجدول رقم (40) : تغطية نفقات التسيير بالجباية المحلية في تونس

مليون دينارتونسي

السنوات / البيان	1992	1993	1994	1995	1996
نفقات عامة	376.6	452.1	545.5	548.6	574.5
جباية محلية	72.7	89.3	102.3	108.7	133.1
نسبة التغطية	%21	%23.5	%22.5	%21.5	%23

المصدر: وزارة المالية التونسية. –عبد السلام أديب السياسة الضريبية واستراتيجية التنمية (56-2000).

ومن الجدول يتضح أن مردود الجباية المحلية في تونس للفترة (92-96)، هـي نسـبة تفوق بكثير نظيرتها في النظام الجبائي الجزائري، أما في المغرب فإن نسبة الجباية المحليـة، في تغطية نفقات التسيير فقد بلغت 32%[1] وهي نسبة تقارب النسب العالمية، حيث نجدها فـي فرنسا 38% لسنة 1987[2].

نخاص من هذا البحث أن الإصلاحات الجبائية،في مجال الجباية المحلية لم تحقق أهدافها، بـل بالعكس تتطلب مزيدا من الإصلاح،ولعل إعادة تحويل قباضات التسـيير البـالغ عـددها 609 قباضة بلدية وصحية وما يقارب 4000 عون ابتداءً من نوفمبر 2004، فـي إطـار إصـلاح الهياكل المركزية لوزارة المالية،وتفعيل المديرية العامة للمحاسبة (DGC)، من خـلال إيجـاد خزائن بلدية وفقا للمرسوم 41/03 و 42/03 المؤرخ في جانفي 2003[3]، يؤكد فعلا الحاجـة الماسة، لترشيد النظام الجبائي الجزائري،على كل المستويات العادية والمحلية، قصـد تـدارك النقص الكبير، وإيجاد آليات تفعيل، وترشيد الجباية المحلية وتسيير الجماعـات المحليـة، بمـا يضمن توزيع عادل للثروة الوطنية، وبما يدفع إلى ترشيدها وضمان بقائها للأجيال القادمة.

---

(1) عبد اليد أسعد : مالية ا ماعات ا لية با غرب، الدار البيضاء، 1991، ص 30.

(2) Martinez (J.C) Et Dimalta : Op Cit.p120.

(3) Lalettre De La DGI n° 20/005, p03.

المبحث الثالث : تقييم وظائف النظام الجبائي.

بعد أربعة عشر سنة (1992-2005)، من الشروع في الإصلاحات الجبائية،الهادفة إلى عصرنة النظام الجبائي، في بنيته، والتبسيط في إجراءاته، والمرونة في اسـتيعاب التحـولات الاقتصادية الوطنية والدولية،وتأثيراتها على الأعوان الاقتصاديين، مما يقتضـي مـن النظـام الجبائي، أن يكون آلية من آليات التأهيل لتعظيم مكاسب هذه التحولات، ويخفف مـن آثارهـا السلبية، ويقلص من تحدياتها المختلفة، نظرا للدور الفعال في تمويل عمليات التنمية الوطنية،من خلال توفير الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العمومية،سواء على المستوى المحلي، أو علـى المستوى الوطني الكلي، وهو ما يوفر الهياكل والقواعد الأساسية، لمحيط الاستثمار المحلـي أو الأجنبي، ومن جهة أخرى، يوفر ضمانات التنافسية وإتاحة الفرص المتكافئة لكل الأعـوان،من خلال محاربة الغش والتهرب الجبائيين،وإظهار الشفافية في اكتساب الدخول والحصول علـى الثروات، وآليات توزيعها توزيعا عادلا، بما يساهم في تحمل الأعباء العامة، بشـكل منصـف يحقق الانسجام والتناسق الاجتماعي، ولاشك أن تلك الأهداف، هي مـن الوظـائف الأساسـية للنظام الجبائي، فمن الضروري أن نقيم بكل موضوعية،لمعرفة ما الـذي تحقـق مـن هـذه الوظائف، خلال الإصلاحات الجبائية ؟ وما هي حدودها ؟

المطلب الأول : تقييم الوظيفة التمويلية للنظام الجبائي الجزائري.

أولا-تقييم الوظيفة التمويلية على مستوى وفرة الحصيلة وتغطية نفقات التسيير:

كما هو الشأن في الأنظمة الضريبية المقارنة، تعتبر الوظيفة التمويلية من أهم وظـائف النظام الجبائي الجزائري، ويقصد بها، مدى قدرة المنظومة الجبائية، على الوفاء بوفرة الحصيلة الجبائية العادية،مساهمة منها في تمويل التنمية الاجتماعية والاقتصادية، وعلى رأسها ضـمان تغطية نفقات التسيير، إن من النتائج التي يمكن تحديدها لهذه الفترة ما يلي :

1-محدودية الحصيلة الجبائية : بتحليل المعطيات الإحصائية المحققة، فإن المردودية الجبائيـة العادية، كانت ضعيفة ومحدودة، حيث لم تتطور بشكل الذي يبرز فعاليـة التمويـل الجبـائي المستهدف، من هذه الإصلاحات، إذ بلغت حصيلة الجبائية العادية خـلال سـنة 1992 قيمـة 108864 مليون دج[1] لتصبح 665800 مليون دج سنة 2004،وهو لاشك تطور بنسبة (06) أضعاف عن ما كانت عليه سنة 1992، لكن بمقارنة هذه الحصيلة الجبائية الكليـة، يتوضـح بشكل أفضل مدى محدودية هذه الحصيلة،فقد كانت سنة 1992 تشكل 35.96 % وسنة 2004 بلغت 43%، وكنسبة متوسطة ما بين 1993 إلى 2004 بلغت 39 %،أي نسبة التطور للفتـرة هو فقط 3%، ومن جهة أخرى، فإن الجباية البترولية،التي كانت تشكل نسبة 64.04 % سـنة 1992 من الإيرادات العامة، قد بقيت فـي نفـس المسـتوى للفتـرة-1992-2004- 61%، وبالتالي هدف إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، لم يتحقق بل بالعكس، فقـد لـوحظ استمرار المراهنة الخطيرة على الثروة البترولية دون مراعاة الضـوابط الأساسـية والقيـود الموضوعية التي تثمن هذا المورد الاستراتيجي.

---

[1] صا صا ي : قراءة برنامج ا كومة ا زائرية، 1997، دار ا لدونية 1998، ص 59.

كما لوحظ عدم التوازن في بنية الجباية العادية وهيكلها ولم تطرأ عليـه أي تغييـرات بفعـل الإصلاحات. كما هو موضح في الجدول أدناه [1]

الجدول رقم (41) : مقارنة تطور هيكل الجباية العاديةللفترة 1959-2001.

البيان	1959	1970	1980	2001
الضريبة على الدخل%	19	26	23	23
الضريبة على النفقات %	%76	%71	74	73
الضريبة على رأس المال %	5	3	3	4

المصدر : المجلس الاقتصادي والاجتماعي، تقرير التنمية البشرية في سنة 2001، ديسمبر 2002، ص179.

ونلاحظ في الجدول، الاعتماد على الضرائب غير المباشرة، لـم يتغيـر بعـد عشـرة سنوات، من انطلاق الإصلاح؟، حيث بقي في نسبة تقارب $\frac{3}{4}$ من الجباية العادية،ونفس التحليل السابق بخصوص الضريبة على الدخل الإجمالي، حيث تشكل السنة 73% من الضرائب علـى الأجور، وهو ما يعني أن الإصلاحات كانت تحابي رأس المال، من حيث الإعفـاءات، ومـن حيث تشجيع الادخار والاستثمار،و الذي لم ينعكس في واقع الأمر بما يحقق هذه المحابات .

2-ضعف تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير : على الرغم من التغيرات الإيجابيـة، علـى حصيلة الجباية العادية، من سنة إلى أخرى، الجدول أدناه يبرز بوضوح مدى مساهمة الجبايـة العادية في نفقات التسيير .

الجدول رقم (42) : تطور الجباية العادية لسنة 1992 إلى 2004 كل سنتين ومدي مساهمتها في نفقات السير.

الوحدة مليون دج

البيان	1992	1994	1996	1998	2000	2002	2004
إجمالي جباية الدولة	302.664	399.082	801.082	721.956	1086.559	1351.624	1528.000
الجباية العادية	1088.866	173.9006	293.245	343.241	366.559	345.224	665.80
الجباية البترولية	193.800	222.176	507.837	378.715	720.000	916.400	862.200
النفقات العامة	420.131	566.329	724.609	980.200	1178.100	1560.000	1950.000
نفقات التسيير	276.131	330.403	550.596	77.7000	856.200	1050.000	1877.780
الجباية العادية/نفقات التسيير(%)	%39.42	%52	%53	%44	%42	%41	%35
الجباية البترولية/النفقات العامة %	%46	39	70	%38	%61	%58	% 44

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد علي معطيات المديرية العامة للضرائب ووزارة الداخلية.

ويتضح من الجدول أن الجباية العادية، لا تغطي سوى 38% في متوسط الفترة 92 إلى 2004، والنسبة الباقية بالاعتماد على الجباية البترولية،التي تمتاز بحصـيلة غيـر مسـتقرة، وتخضع لعوامل خارجية كالطلب العالمي، تغيرات أسـعار الـنفط، تقلبـات سـعر الـدولار، والعملات العالمية، التطورات الدولية والجهوية، ومدى تأثير الأحداث السياسية ...الـخ. ممـا يجعل النفقات الأساسية -كالأجور ومصاريف تسيير المصالح العمومية الأساسية- متوقفة على الإيرادات البترولية الريعية، وبالمقارنة بالبلدان القريبة من الجزائر نجد المملكة المغربية تصل

[1] تقرير التنمية البشرية لسنة 2001، الملس الاقتصادي والاجتماعي، الدورة ا ادية والعشرين ديسم 2002، ص 179.

فيها نسبة تغطية الجباية العادية، لنفقات التسيير العمومية (76%)[1] لسنة 1998 علـى سـبيل المثال.

إن الحصيلة الجباية المحلية والتي تعتبر نتيجة جزئية من وظائف النظام الجبائي،كانـت قليلة "فموارد الجماعات المحلية لا تمثل سوى 18.3% من الجباية العامـة للدولـة، أو نسـبة 2.7%من الناتج الداخلي الخام سنة2001 [2]، وبالرغم من الضرائب والرسوم العديدة التي تـم تخصيصها للجماعات المحلية" فإن البلديات تعرف عجزا ماليا ما فتئ بتطور مـن سـنة إلـى أخرى، حتى بلغت الديون الإجمالية،22 مليار دج، نهاية سنـة1999[3].

ثانيا-تقييم الوظيفة التمويلية على مستوى الضغط ا بائي ومرونة ا صيلة ونسبة مسا ة الإيرادات الضريبية.

1-تناقص الجهد الجبائي: والمقصود به معيار الضغط الجبائي،لأنه "يعتبر مؤشـر هـام فـي دراسة وتقييم النظم الجبائية، لأنه يبرز الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الجبائية، سيعا لتحقيـق أفضل حصيلة جبائية ممكنة،دون إحداث تأثيرات عكسية،على النشاط الاقتصادي،ولكونه يدخل المساهمات الاجتماعية،إلى جانب الإقتطاعات الجبائية،و مدى مساهمتهما في النـاتج الـداخلي الخام"[4]، إن الضغط الجبائي في الجزائر، خلال الفترة 1993 إلى 1999، قد بلغ على التوالي النسب التاليـة[5]28.5%، 29.74%، 33.48%، 34.84% 35.34%، 28.44%، 30.95% وهو ضغط وهمي وليس حقيقي، لكون علماء المالية يعتبرون الجباية الريعية، لا تعبـر عـن الضغط الحقيقي[6]،ومعلوم أن الإقتطاعات الجبائية البترولية في الجزائر تشكل النسـبة الأكبـر خلال الفترة 1993-1999.

إن الضغط الجبائي الفعلي،هو الذي يتحدد من خلال نسبة الجباية العادية،للناتج المحلـي خارج و المحدد ومعدله الأمثل، في حدود 25%،حسب خبراء المالية العامة[7].أما في الجزائر فقد شكل خلال الفتـرة 1993 إلـى 1999 علـى التـوالي[8]" 16.2%، 18%، 18.9%، 22.0%، 20.4%، 20.5%، 19.3%، 18.9% بينما كان هذا المعدل في خلال الفترة نفسها 24% فـي الأردن، 23% في تركيا، 29.3% في مصر، 37.5% في ألمانيا، 30% في اليابان، و45.1% في فرنسا"[9].

وفارق المقارنة مع الجزائر،مرجعـه إلـى ضـعف الإقتطاعـات الضـريبية خـارج المحروقات، لأسباب مرتبطة بالبيئة الاقتصادية والاجتماعية في الجزائر منها ضـعف الـدخل الفردي، ضعف النشاط الاقتصادي، استفحال ظاهرة التهرب الجبائي...الخ.

لذلك في سنتي 2000 و2001 وبحساب الضغط الجبائي الكلي للجباية العادية بالإضافة إلى الاقتطاعات الاجتماعية، والتي كانت تشكل 558.5 مليـار دج و600.2 مليـار دج علـى

---

(1) عبد السلام أديب، مرجع سابق، ص 304.

(2) ا لس الاقتصادي والاجتماعي، التطور الذي ب إضفاؤه على تسي ا الية ا لية منظور اقتصادي السوق، الدورة الثامنة عشر جويلية 2001، ص 55.

(3) نفس ا رجع السابق، ص 46.

(4) Beltrame (pierré) : « les systèmes fiscaux » : pue poris 1975 p 15.

(5) جلول حروشي، **الضغط ا بائي ا زائر 1993-1999**، رسالة ماجست 2001، ص 224.

(6) راجع الفصل الأول دات السياسة ا بائية.

(7) هو ا عدل ا ثا الذي نادى به الاقتصادي، كولن كلارك.

(8) جلول حروشي، مرجع سابق.

(9) خليل اد، **ا يكل الضري** ، دراسة مقارنة، لة شؤون الأقطار العربية، العدد 87.

التوالي وكان الناتج الداخلي الخام لنفس الفترة 4079 مليار دج، 4222 مليار دج فإن الضغط الجبائي أصبح في حدود 15.3% و16.5%"[1] وهو ما يؤكد أن النظام الجبائي لم يتمكن من تحسين المقدرة التكليفية للناتج الوطني.

2-مدى مرونة ا صيلة ا بائية :

حيث يعتبر مؤشر المرونة هام جدا لكونه يشير، إلى مدى استجابة الوظيفة التمويلية للنظام الجبائي، للتغيرات الحاصلة في الناتج الداخلي الخام، ويمكن حساب مؤشر المرونة الجبائية من خلال العلاقة التالية :

ا رونة ا بائية = (التغير ا صيلة ا بائية) / (التغ الدخل)

وكلما كانت ناتج المعادلة أكبر من الواحد نقول أن الجباية مرنة، وإذا كانت اقل كانت غير مرنة. وبتطبيق هذا المؤشر على الحصيلة الكلية للنظام الجبائي الجزائري للفترة 1993-2004 نجد الناتج حسب الجدول أدناه.

[1] تقرير الـلس الاقتصادي والاجتماعي 2002، ص 182.

ا دول رقم (43) : تطور ا رونة الشاملة خلال 1993-2004.

نوع الضرائب والرسوم	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
ا باية العادية ا فيها ا باية ا لية [1]	151.331	218.967	325.3703	363.556	389.264	413.052	418.891	455.789	535.684	581.753	663.390	665.800
ا باية البترولية [2]	179.218	22.476	336.148	507.837	570.765	378.715	560.120	720.000	840.600	916.400	836.060	862.200
إ ا الإيرادات ا بائية [3]	330.549	441.143	661.518	871.393	960.029	791.767	979.101	1175.789	1376.282	1498.153	1439.450	1528.000
الناتج الداخلي ا ام [4]	1161.600	1475.500	1.966.000	2564.800	2762.400	2781.60	3187.000	4023.000	4302.600	4266.000	494.245	5.199.000
نسبة $\frac{1}{4}$ (%)	13.02	14.8	16.5	14.17	14.1	14.8	13.14	11.3	12.45	13.6	12.06	12.80
نسبة [3] إ [4]%	28.4	29.89	33.6	33.9	34.7	28.4	30.7	29.2	31.9	35.1	28.9	29.3
التغي النس ا باية %	0	33.4	49.9	31.7	10.1	-17.5	23.6	20.1	17	8.8	0	2
التغي النس BIB	0	27	33.2	30.4	7.7	0.6	14.5	26.2	6.9	-0.8	15.8	5.2
ا رونة الشاملة		1.2	1.5	1.04	1.3	-29	1.6	0.76	2.4	-11	0	1.2

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد علي معطيات البنك المركزي والمديرية العامة للضرائب.

-من الجدول يمكن ملاحضة مساهمة الجبايةالعادية بما فيها الجباية المحليـة لـم تبلـغ نسـبة 15% طيلة الفترة وهو ما يؤشر على قصور الوظيفة التمويلية للنظام الجبـائي خـلال فتـرة الإصلاحات.

*كما يؤكد أن الجباية البترولية تساهم بنسبة($\frac{1}{3}$) من الناتج الداخلي، مما يعني بقاء عوامل عدم استقرار الإيرادات الجبائية.

*إن مرونة الجباية الشاملةكانت مستقر لسنوات 1993 إلى 1997 وكانت أكبر مـن الواحـد، حيث عكس أن حدوث تغيرات في الناتج الداخلي الخام بـ 100دج تؤدي إلى زيادة الإيرادات الجبائية بـ 130دج لسنة 1997. أما سنة 1998 فكانت المرونة الجبائية الشـاملة أقـل مـن الواحد، وذلك لارتباطها بالإيرادات الجبائية البترولية والتي عرفت تدهور وصل سعر البرميل إلى أقل من 13$ مما أفقد الخزينة العمومية إلى ما يقارب 210 مليار دج[1]. كما أن الحصيلة الجبائية البترولية قد عرفت نمو متناقص خلال سنة 2002 مع مقارنة ما كان عليه قبل ذلك أن نسبة المرونة لسنة 1995 والمقدرة بـ 1.5 % تعتبر مقبولة بالنظر للمرونة الجبائيـة لـنفس الفترة في كل من" فرنسا (1.56)،و تونس (1.2)، وإيطاليا (2)، وفي ألمانيا(1.18ا)"[2].

أما المرونة العادية للفترة (1993-2004) واعتمادا على الجدول السابق، مـن خـلال التغيرات في الجباية العادية والتغيرات في الناتج الداخلي الخام فقد كانـت كمـا يلـي وعلـى الترتيـــب: (1.6%، 1.4%، 0.3%، 0.9%، 0.1%، 0.6%، 0.3%، 0.2%، -0.1%، 0.8%، 0.15%)، وهي توضح عدم مرونة الجباية العادية في المتوسط العام للفترة، إذ رغـم التغيرات التي حدثت في الناتج الداخلي الخام إلا أن ذلك لم يترجم بتغيـرات إيجابيـة بحجـم الإيرادات الجبائية العادية.

3-تطور مسا ة الإيرادات الضريبية ضمن إ ا الإيرادات العامة :

بالإضافة إلى المداخيل الجبائية والتي تشمل أيضا الإقتطاعات في مداخيل الدولة، فإن ميزانيـة الدولة تتشكل من إيرادات أخرى غير ضريبية كفوائد القروض وإيرادات تقديم الخدمات والسلع التي تملكها الدولة، والمعرفة مدى مساهمة الإيرادات الجبائية في ميزانية الدولة تتضـح فـي الجدول أدناه.

الجدول رقم (44) : تطور نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية والإيرادات غير الضريبية فـي إجمالي إيرادات الدولة للفترة 1995-2001.

السنوات / البيان	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
مداخيل الدولة	600.9	824.8	926.6	774.6	950.5	1578.1	1505.5
مداخيل الجباية البترولية	368.8	519.7	592.5	425.9	560.1	1173	956.4
مداخيل جباية العادية	233.2	290.5	313.9	329.8	314.8	349.5	395.5
إيرادات غير ضريبية	8.9	14.6	20.2	18.9	43.6	15.4	90.3
نسبة الجباية البتروليـة فـي مداخيل الدولة	59.71	63	57.14	54.89	58.92	74.32	63.52
الإيرادات الجبائية العادية %	38.8	35.22	33.87	42.57	33.11	22.14	26.44
الإيرادات غير الضريبية %	1.48	1.77	2.18	2.43	4.58	0.97	5.99

المصدر : -بنك الجزائر

-رجراج أحمد، النظام الضريبي الجزائري، رسالة ماجستير 2003.ص70.

حيث نلاحظ اعتماد ميزانية الدولة على الإيرادات النفطية بدرجة كبيرة بلغت في متوسط الفترة 95-2001، 64% وكانت نسبة الجباية العادية طيلة الفترة نفسها 33%، أما الإيـرادات

[1] ا ديرية العامة للضرائب، **الإصلاحات ا بائية حصيلة وآفاق 2001.**

[2] رسلان خضور، **سياسة الإعفاءات ا بائية،** لة وث اقتصادية، العدد 06 سنة 1996، ص 15.

غيـر الجبائيـة فهـي لا تشـكل إلا نسـبة ضـعيفة جـدا، حيـث كانـت فـي متوسـط الفترة 3%.

أن من النتائج التي نستخلصها من هذه المعايير المتعددة في تقييم الوظيفة التمويلية هـي أن الأهداف المعلن عنها في بداية الإصلاحات لم تتحقق إلا بشكل جزئي. فالحصـيلة الجبائيـة العادية قليلة والضغط الجبائي ضعيف، كما اعترف بذلك المدير العام للضرائب[1] والذي دعـا إلى إعادة التنظيم الهيكلي مع وضع أهداف جديدة منها زيادة الضغط الجبائي سنويا ابتداء مـن سنة 2005 بنسبة تتراوح ما بين 1% و2% قصد الوصول إلى حجم جباية عادية بنسبة 20% إلى 25% من الناتج الداخلي الخام من خلال إعادة ترشيد النظام الجبائي.

المطلب الثاني : تقييم الوظيفة الاقتصادية.

لكون الوظيفة الاقتصادية من الوظائف الأساسية للنظام الجبائي لأن الضـريبة مشـتق اقتصادي تتأثر لرواجه وكساده وتختلف باختلاف طبيعته وهي في أصـلها ظـاهرة مرتبطـة بالظاهرة الاقتصادية وظفت للإسهام في تحقيق الأهداف العامة للدولة ووليدة سياسة اقتصـادية اقتضتها لغايتها مهما كان بعد أجلها[2].

أولا-دور الوظيفة الاقتصادية للنظام ا بائي:

1-دور الوظيفة التدخلية المتعلقة بالتحفيز والتوجيه:

فوظيفة تفعيل وتحفيز النشاطات الاقتصادية،من خلال الإعفـاءات الجبائيـة والامتيـاز الجبائي وتشجيع آليات الاستثمار كجذب رؤوس الأموال المحلية أو الأجنبية وتشجيع الادخـار ودعم الصادرات وترشيد الاستهلاك بالضغط على السلع الكمالية والمساهمة في حمايـة البيئـة وتحميل تكاليفها للأعوان الاقتصادية، ومحاربة الغش والتهرب الجبـائي وحمايـة المنتجـات pالوطنية وتأهيل الأعوان الاقتصادية واندماجهم في الاقتصاد العالمي بما يرفع من تنافسهم في الأسواق المحلية أو الدولية ولضمان الوصول إلى هذه النتيجة يقتضي وجود تكامل وترابط بين المصالح الجبائية والمؤسسات المالية والهيئات الرقابية الأخرى بما يسمح من تسهيل وتسـريع المعلومات الاقتصادية بشكل شفاف وهادف إلى تكثيف الأوعية الاقتصادية وكشـفها لتتحمـل الأعباء العامة بشكل عادل وبما يوفر حصيلة جبائية أفضل. تدعم الدورة الاقتصادية وتبعثها من جديد من خلال ترشيد الإنفاق العمومي بما يلبي حاجات المجتمع. فهل تحقق ذلك فـي النظـام الجبائي الجزائري منذ مطلع التسعينات إلى وقتنا هذا ؟.

2-تقييم الامتيازات الجبائيـة: تمثلت هذه الامتيازات في صيغ عديدة عبر الإصلاحات الجبائية منها :

-منح الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة للعتاد والمواد الأولية اللازمة للاستثمار.

-اعتماد معدلات الأرباح مخففة للضريبة على الأرباح المعاد استثمارها[3]

-اعتماد تقنية الرصيد الجبائي لأعضاء الشركات تشجيعا لإنشاء تجمعات قادرة على التكامـل والتطور وتوسيع النشاطات[1].

---

[1] la lettre de la D.G.I N^0 20/2005.

[2] MARTINEZ et Dimalta (pierre) Op Cit tom p 384.

[3] 128من قانون ا الية وا ادة 14 من قانون 1999.

[1] إ ادة 57 من قانون ا الية 1997.

-إعفاء الصادرات من الرسم على القيمة المضافة وضريبة الدفع الجزافي تشجيع ورفـع مـن تنافسية السلع والخدمات المصدرة.
-الإعفاء في إطار قوانين الاستثمار المختلفة للفترات تتراوح بين سنتين إلى عشرة سنوات في إطار دعم وتشجيع الاستثمارAPSI ، أو تدعيم تشغيل الشباب ANSEJ .

3-تكلفة الإعفاءات والامتيازات ا بائية :

إن هذه الإعفاءات هي عبارة عن إسقاط حق الدولة في مبالغ الجباية قابل الالتزام بنشاط اقتصادي معين في منطقة معينة أو في ظروف معينة وقد تصاعدت تكلفة الإعفاءات الجبائيـة للفترة 95-2000 كما يوضح الجدول أدناه.

ا دول رقم (45) : تكلفة الإعفاءات خلال الفترة 95-2000 . الوحدة مليون دج

السنوات	TAP	IF	IBS	TF	DE	TVA	المجموع
1995	151.379	27.124	346.576	884	-	-	525.963
1996	614.401	119.403	1592.027	153	444	1889.222	4216.650
1997	**727.096**	1.63.237	1.046.814	4.387	395	1.717.854	3.659.783
1998	1.417.586	200.338	2080.934	2677	92	4.957.915	8.659.542
1999	4.482.916	1.476.086	5.120.097	19042	30.986	1.9647.079	30.776.206
2000	2.51.825	63.227	90.279	2898	3117	4.221.482	4.632.898

المصدر: النجوة السنوية للاطارات وزارة المالية2001.

والملاحظ من الجدول أن تكلفة الإعفاءات الجبائية قد وصلت إلى مستويات عالية سـنة 1999، فهل يدفع فعلا للمؤسسة الاقتصادية للاستفادة من هذا الامتياز، وعدم تحويله إلى القطاع التجاري للمضاربة.

ثانيا-آثار الوظيفة الاقتصادية للنظام ا بائي:

1-آثار الوظيفة التدخلية في مجال تطوير القطاعات الإنتاجية وتنمية الصادرات:

"بلغت قرارات الاستفادة من الامتيازات الجبائية 40 ألف قرارإلى غاية 2001"[2]، فـي مقابل هذا الحجم الهائل من الإعفاءات، والتي بلغت بشكلها المباشـر،وغير المباشـر للفتـرة 1993--"2000 -رقم 150 مليار دج"[3]، فإن "الضريبة كأداتها لكـبح الاسـتهلاك الترفـي وتشجيع الادخار وتوجيهه نحو القطاعات المنتجة، لم تكن ذات فعاليـة ومردوديـة،إذا عـرف معدل الادخار المحلي، انخفاض من 43% سنة 1980 إلى 23% سنة 1999"[4].
2-أما الصادرات فإنها بقيت في حدود أقل من 4%، من سنة 1992 إلى 2004،وأن تطورهـا كان محدود جدا كما نوضح ذلك من خلال الجدول التالي .

---

(2) ندوة إطارات ا الية 20012، وزارة ا الية.

(3) صا صا ي، **أساليب تنمية ا شروعات**، لة علوم الاقتصاد وعلوم التسي ، العدد 3، جامعة سطيف 2004، ص 34.

(4) sid ali Boukrami.- la mondiation et l’économie Algérienne l’instut de dounes.et de la fiscalité 1999.p 20.

الجدول رقم (46) : التطور الإجمالي للصادرات خلال الفترة 1990-1997.

الوحدة مليار دج

السنة	**1990**	**1991**	**1992**	**1993**	**1994**	**1995**	**1996**	**1997**
إجمالي الصادرات	100.9	219.3	243	235	302.8	488	732	815.8
نسبة التطوير	0	117	%11	%6	%29	%61	50	%11

المصدر : الديوان الوطني للإعلام والاحصاء 1999.

نلاحظ من خلال الجدول أن هناك تطور للصادرات من سنة 1991 إلى 1997 غير أنه تطور صوري غير حقيقي حيث تم خفض قيمة الدينار خلال الفترة بما يعادل 42% من قيمته وعلى سبيل سعر الصرف فقد كان الدولار سنة 1992 يقابل 21.8 دينار وأصبح سنة1997 يقابل. 58.دج وهي نفس نسبةالتغيير بين سنة 1992 على 1997 بالنسبة للصادرات مما يعني أنها بقيت ثابتة وفي سنة 2001 لم تتجاوز الصادرات مبلغ 526 مليون دولار في حين كانت سنة 1997 تبلغ 514 مليون $ أي أن نسبة الزيادة أقل من 2%[1].

2-آثار الوظيفة التدخلية ال فيز الاستثمار:

إن هذا الوضع قد عكس أيضا ترتيب الجزائر في مراتب دنيا حسب تقرير صندوق النقد الدولي والبنك العالمي لسنة 2003، حيث جعلها من الدول الأقل جذبا للاستثمار ورتبها في المرتبة 111 وان قيمة الاستثمارات الأجنبية المباشرة لم تتعد 1 مليار$.

3-آثار الوظيفة التدخلية للنظام ا بائي ال ا د من التهرب ا بائي:

إن فعالية الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الجبائي "فإذا كان انخفاض النشاط الاقتصادي يشكل عاملا لا يستهان به لتفسير مستوى تطور الإيرادات العادية فإن مدى فعالية الرقابة الجبائية في التحكم في هذا النشاط يبقى عنصر جوهري في هذا المجال"[2]، فقد أصبح نطاق الغش والتهرب الجبائي يتوسع باستمرار وباعتراف مسؤولي مصالح الضرائب الذين قدروا المبلغ بأكثر من 50 مليار لسنة 1995[3] وبعد مرور سبع سنوات من الإصلاحات يصرح وزير المالية (السيد ترياش) أن قيمة التهرب الضريبي لسنة 2002 بلغت أكثر كمن 500 مليار دج وهي تفوق الجباية العادية لسنة 2002، ويؤكد تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي للسداسي الأول 2004 "أن المقارنة بين المؤشرات تثير تناقصا كبيرا فالارتباط بين الناتج الداخلي الخام ووعاء الضريبة واضح جدا ولا يمكن تفسيير الفارق القائم بين المساهمة في الناتج الداخلي الخام والإقتطاعات الجبائية الا بالفوترة الجزئية بمعنى الغش المعمم"[4].

4-آثار الوظيفة ال تقليص مكانة الاقتصاد ا وازي:

إن عملية تنظيم التجارة الداخلية والاستيراد كشفت أن حصة النشاط غير الرسمي تقدر بـ $\frac{1}{4}$ من النشاط التجاري الإجمالي فمن بين 826470 تاجر تم إحصائهم فإن 20000

---

(1) سعيدة بوسعيد، **ا وافز الضريبية جذب الاستثمار الأجن ا زائر،** ملتقى البلدة سنة 2003.

(2) لس ا اسبة، التقرير السنوي 1996-1997 ا ريدة الر ية رقم 12 لسنة 1999.

(3) نفس التقرير، ص 21.

(4) تقرير الس الاقتصادي والاجتماعي للسداسي الأول 2004، ص 104.



تاجرا لا يمارسون نشاطهم طبقا للقانون وأكثـر مـن 50% مـنهم لا يسـددون اشـتراكاتهم الاجتماعية، ومن جهة أخرى فإن أكثر من 700 سوقا غيـر شـرعية ينشـط بهـا 100000 شخص. أما الأسواق المحلية الأسبوعية فقد تم إحصاء 1500 سوق أسبوعية عبر الـوطن"[1]، هذا الوضع رتب وجود ما يقارب 4000[2] مستورد غير معروف ولا يملك محل تجاري خلال إحصاء شهر أوت 2005 في قطاع الاستيراد فقط. نلخص إلى النتائج التالية :

1- رغم التحسين في الوظيفة التدخلية وإبراز المعيار الاقتصادي للنظام الجبائي خاصـة فـي توسيع الأوعية، وتحسين التحكم في التحصيل والتطوير في الرقابة الجبائية، إلا أنها تبقى نتائج جزئية بسيطة مقارنة بالتطور الرهيب للغش والتهرب الجبائي في ترقية النشاط الاقتصادي ولم تتمكن من جذب الاستثمار الأجنبي خارج نطاق المحروقات، ومع بقاء تبعية الأوعية الجبائيـة الفعلية والفاعلة "الجباية البترولية" للخارج والطاب العالمي، وبالتالي تؤكد علـى أن الوظيفـة الاقتصادية للنظام الجبائي لم تكن فعالة ولا راشدة بعد هذه الفترة من الإصلاحات.

المطلب الثالث : تقييم الوظيفة الاجتماعية للنظام الجبائي.

من خلال تحقيق الأهداف الاجتماعية للنظام الجبائي والتي تبرز في مصطلحات عديـدة كالعدالة الاجتماعية، توزيع التضحيات، التقدم الاجتماعي، الازدهار، الرفاهيـة الاجتماعيـة، التضامن الوطني، النهوض الاجتماعي، التوزيع العادل لثمار الإنتاج والنمو المـنح العائليـة، التحويلات الاجتماعية، النفقات الاجتماعية، مستوى الدخل الفردي كلهـا مصـطلحات كثيـرة الاستخدام تستعمل عند الحديث عن الأهداف العامة الاجتماعية للدولة، وسوف نلاحـظ مـدى تحقيق ذلك عبر الإصلاحات الجبائية في النقاط التالية :

<u>أولا- تقييم تحمل الأعباء الجبائية لأصحاب قوة العمل وأصحاب قوة الملكية :</u>

عرفنا ان عائدقوة العمل "الأجور والمهن الحرة" تساهم فـي الضـريبة علـى الـدخل الإجمالي بنسبة تكون 63% طيلة الفترة وفي حين لا تتعدى نسبة الضريبة على أرباح الشركات 10% لنفس الفترة.

ثانيا- الرسم على القيمة المضافة : يتحمله المستهلك النهائي بنسبة تصل إلى 64% من حصيلة ضرائب الإنفاق مما يعني أن فئة العمل تتحمل التكلفة الجبائية أكثر من فئة الملكية.

- التعديلات لسنتي 93-94 بإضافة مساهمة التضامن الوطني كانت تتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي ولا تتعلق بالضريبة على أرباح الشركات.

تعديلات سنة 1996 مساهمة التضامن الوطني ركزت علي الضريبة على الدخل الإجمالي لفئة الأجور وغيرها ولم يركز علي الضريبة على أرباح الشركات.

ثالثا- إعادة توزيع الثروة الوطنية :

كهدف تدخلي اجتماعي معلن في كل قوانين المالية لكنه غير مكرس فعليا لآثار البنية الضريبية، فنجد الشريحة الدنيا المعفاة بقيت في حدود 60.000 دج سنويا منذ 1994 إلى 2004، رغم أن الحد الأدنى للأجر القاعدي، قد تم تغييره سنة 2000 إلى 8000 دج وسنة 2002 إلى 10000 دج.

---

[1] نفس التقرير السابق، ص 21.

[2] بطاقة إلكترونية للمتهرب ا بائي .30سبتم 2005 مرفقة مع التعليمة الوزارية رقم 04 /2005.

إن إعادة توزيع الثروة، لتشمل الشرائح ذات الدخل المحدود، قد تؤدي إلى زيادة الاستثمار من خلال تحسين القدرة الشرائية و خاصة في ظل السياسة الاقتصادية التي لاتضغط على العمل والاستهلاك.

-كما أن اعادة توزيع الثروة والدخل ،هدفها التقليل من التفاوت بين المداخيل،و لكن من خلال تقييم الضريبة على الدخل الإجمالي، نجد أن الفئة الأولى الخاضعة، لما تحصل على دخل مقداره 120.000 دج سنويا "180.000-600.000"، تخضع لمعدل 10%،في حين ان الفئة الرابعة،1080000–32400000 لما تحصل علي دخل 2160000دج، تخضع لمعدل اضافي ب 5% عن الفئة التي قبلها(30%) وهو ما يعني أن الدخل الادني يتحمل عبءجبائي اكبر.

ورغم ارتفاع نفقات المعيشة وانخفاض قيمة الدينار فإن الإعفاءات الممنوحة للفئات الدنيا وأرباب العائلة ضئيلة.

رابعا-التحويلات الاجتماعية : والتي تشكل نسبة 8.79% من الناتج الداخلي الخام لسنة 2005 ونفس النسبة لسنة 2004 تشكل منها تعويضات المجاهدين 17%، الصحة 14%، المنح العائلية 22% بالإضافة إلى إعانات الدخول المدرسي والاجتماعي، ورغم التكلفة المرتفعة من سنة إلى أخرى في تحمل الأعباء الاجتماعية فإن مستويات الفقر وتدني الخدمات الصحية وانتشار الآفات الاجتماعية قد بلغت مستويات قياسية ليس من نتائج الوظيفة الاجتماعية للنظام الجبائي فقط وإنما بتراكم مؤثرات أخرى كإفرازات المأساة الوطنية التي رافقت عمليات الإصلاح الجبائي منذ 1992.

المبحث الرابع: تقيم محددات وتحديات النظام الجبائي الجزائري.

من خلال التقييم السابق تبرز محددات النظام الجبائي في التغيب الذاتي الداخلي للوظيفة الترشيدية وفي التحديات المستقبلية القريبة المدى وغيرها.

ا طلب الأول: تغييب الوظيفة الترشيدية.

أولا-ضعف الوظيفة الترشيدية على مستوى ا نظومة الإجرائية والتنظيمية :

لا يمكن أن نتحكم في ترشيد النفقات وإنفاق الحصيلة الجبائية بشكل عقلاني إذا لم نكن نتصور مدى تأثيره على مختاف النواحي الاقتصادية والاجتماعية إن غياب وظيفة الترشيد يظهر على مستويات عديدة منها.

1-إن هدف تبسيط الإجراءات الجبائية وتسهيلها وتحقيق شفافيتها لا يمكن أن يتحقق في ظـل التغيرات العديدة بالزيادة أو الإلغاء أو التعديل مع كل قانون مالية عادي أو تكميلي مما يؤكـد غياب الرؤية الاستراتيجية الراشدة "فمازالت السياسات الاقتصادية موجهة أكثر نحـو المـدى القصير مما يقلص من وضوح الوسائل ويخفي الآفاق الاستراتيجية، وان التقليل مـن القواعـد القائمة على الريع والقطاع غير الرسمي لم يتم التكفل بها بحزم"[1].

2-غياب آليات التنسيق والتكامل بين المصالح الجبائية والمستويات التنظيميـة الجبائيـة فـي مكافحة الغش والتهرب الجبائي وفي تسهيل وتسريع سير المعلومة الجبائية "وبهذا الصدد فـإن المعاينات التي قام بها مجلس المحاسبة والمسجلة في تقريره وعلى وجـه الخصـوص تقيـيم السلطات المكلفة بالإصلاح الجبائي أبرزت كلها نقائص هذه المصالح وعدم قدرتها علـى ردع الغـش والتهرب الجبائي"[2]، فلدى تدخل مجلس المحاسبة لدى مصالح الضرائب بالمديريـة الجهوية لسطيف لاحظ تأخيرا كبيرا في استغلال المعلومات المرسلة مـن طـرف الجمـارك لمديرية الضرائب بالمسيلة التي استلمت 3431 سند تسليم استيراد ولم تعالج سوى 707 منها[3] سنة 1996 وأن عدم التأكد من العناوين والنشاطات قد ساهم في التأخر الكبير وقد تم إرسـال معلومات هامة لمكلفين تابعين إلى بلدية جسر قسنطينة إلى ولاية قسنطينة ونفس الأمـر وقـع بتحويل معلومات علي مكلفين بالمحمدية تلمسان إلى المحمدية بالحراش وعدد هام ببلدية بـاب الواد الي ولاية الوادي، وان هذه المعلومات كانت ترسل وفقا لجدول إرسال دون وجود دفـاتر خاصة تقيد فيها مما يصعب من عملية التحقيق البعدية فيها"[4]، رغم السندات المستعملة لم تقـم المصالح الجبائية بالتحقيق في ملفاتها إلا بشكل جزئي، حيث تم معاينة تأخر رهيب حسب مـا يعكسه الجدول أدناه :

---

(1) ا لس الاقتصادي والاجتماعي، تقرير الصرف الاقتصادي، ديسم 2004.

(2) تقرير لس ا اسبة 1996-1997ن ا ريدة الر ية رقم 12 سنة 1999.

(3) لس ا اسبة، تقرير سن 1996-1997، مرجع سابقن ص 26.

(4) نفس ا رجع السابق، ص 28.

ا دول رقم (47) : ا لملفات ا قق فيها والواجبة التحقيق خلال سنة 1996.

المفتشية	عدد الملفات الواجبة التحقيق	عدد الملفات المحقق فيها
الأمير عبد القادر - بالعباس	442	11
الحجار - عنابة	350	33
بومرداس	343	06
الرغاية - الرويبة	478	1
جيجل	227	07
العربي بن مهيدي - عين تموشنت	573	08
العلمة –سطيف	449	30

المصدر : مجالس المحاسبة 1999.

ويلاحظ من الجدول من مجموع 2862 ملف على مستوى الوطني لم يـتم تحقيـق إلا 105 أي نسبة 3.6% وهي نسبة ضعيفة جدا وقد أثبت التقرير أن التبريـرات المقدمـة مـن المصالح الجبائية تمثلت في العجز في الوسائل البشرية والمادية زيادة على عدم الـتحكم فـي تسيير المفتشيات المتعددة[1] وعدم تطابق الوسائل المادية والبشرية مع الصـلاحيات الواسـعة المخولة لها عدم الرشادة في إحداث هذه الهياكل سواء في الصلاحيات والأعمال الكثيرة وعـدم انتظامها فهي تخضع للعشوائية والفترات الموسمية والمناسبتية أكثر، مما تخضع لعمل منهجـي دائم ومنتظم، بل لم يتم تقييم الأعمال واستنتاج إيجابياتها ودراسة أسباب التقصير فيهـا. إلا ان الزيارة التي تم مرة لكل سنتين على الأكثر من تحقيق المفتشية العامة للمصالح الجبائية، ورغم أهمية الدور الحيوي الذي تقوم به هذه المفتشية (IGF) فهي الأخرى تعاني من نقص فادح فـي تغطية الإقليم الوطني يقدر بـ أكثر من 25% على الأقل من الأعوان (من 637 تتوفر علـى 509 مفتش محقق).

[1] ا فتشية ا تعددة للضرائب كانت من ا ياكل ا جاء ا الإصلاح ا بائي لسنة 1992 لتوحيد الأعمال وا لفات ا بائية ل مشا كل ا يا كل السابقة ا كانت تتمثل مفتشية خاص بالضرائب ا باشرة وأخرى خاصة بالضرائب غ ا باشرة ا أدى على عدم التنسيق والتكافل با لف ا بائي الواحد.

ثانيا-نقص التأط والتكوين لعمال القطاع ا بائي :

1-تركيب العمالة ا ستخدمة ومستويات تكوينها:

لا يمكن أن نطلب ترشيد وظائف النظام الجبائي وتحقيق الفعالية دون وجود الإطار البشري الراشد والفعال ولتقييم هذا الجانب ندرج الجدول التفصيلي لعمال القطاع الجبائي في سنة 2002.

الجدول رقم (48) : المستخدمين بقطاع الضرائب(تركيبتهم ومستوياتهم العلمية) لسنة 2002.

المستوى العلمي	العدد		النسبة		المجموع العام	
	الذكور	الإناث	ذ	إ	العدد	%
Post Graduttion شهادات عليا	58	06	1.67	1.63	64	1.785
Universitaire جامعي	3008	2078	18.3	36	5086	23
Secondaire ثانوي	7415	2296	46.03	39.37	9711	44.0
مستوى أقل من الثانوي	5603	1361	34	23	69.64	31
المجموع	16084	5741	100	100	21825	100

Source : la lettre DE.DGI N^0 : 08 juin 2002.

*من الواضح في الجدول، أن نسبة الكفاءات العليا لا تتجاوز 2% (64 من أصل 21825 عون) ،علما أن نسبة 26% من هذه النسبة (1.78%)، تتواجد على مستوى المصالح المركزية بالمديرية العامة ،وليست بالميدان التنفيذي.

*ومن نسبة الجامعيين المقدرة بـ 23 % منها ما يفوق (15%)، تتولى مهام إدارية اي ما يقارب (780 عون)، فهل من الرشادة والمعقولية، أن نصل إلى نظام جبائي فعال، في مكافحة الغش والتهرب الجبائي، وآليات تفعيل الرقابة الجبائية مغيبة من خلال أن 71% من أعوان الجبائية، لم يتلقوا التكوين المناسب في تخصص المحاسبة، وتقنيات التحقيق والرقابة المعمقة، بل إذا ربطنا ذلك بحجم المهام المتعدية للمصالح الجبائية،الوعاء والتحصيل، من متابعة المكلفين، وتسيير ملفاتهم، إلى عمليات الإحصاء الشامل، وتدخل الرقابة الجبائية، ودراسة التظلمات الجبائية،و التحقيق المعمق، والتحقيق المحاسبي،و توزيع التصريحات الشهرية والسنوية واستغلالها وإرسالها لمراكز الإحصاء،و ضبط الحسابات وغيرها، وهي المهام الاساسية بالمصالح الجبائية القاعدية،إذا ربطنا ذلك بالعدد الفعلي الميداني للأعوان المتواجدين في هذه المصالح "قباضات ومفتشيات والمقدر بـ 15000 [1]"في مقابل 626 مفتشية متعددة و43 مفتشية للتسجيل، و38 مفتشية لضمان والطابع، و621 قابضات بلدية وصحية ،بعدد إجمالي يقدر بـ 1806مصلحة"[2]فإن كل مصلحة وكنسبة وطنية بها 8 اعوان علي الاكثر،وهو مايؤشر علي عدم تجويد الاداء، وينعكس سلبا علي الاهداف المرسومة.

2-ضعف الكفاءة الاستخدامية للعمالة المرتبطة بتطور الانحرافات المهنية :

لا يمكن تحقيق الوظائف السابقة للنظام الجبائي، مع كل التغيرات والتعديلات،وعدم استقرار الأعمال، وغلبت الأعمال الوقتية دون تقييم ما سبق منها، واستخلاص نتائجها، وهو ما يشكل ضغط على الأعوان، يترتب عنه انحرافات لبعضهم، ويدفع بهم إلى سلك طرق الإغراء والرشوة،وتغييب قيم الإخلاص والوفاء والنزاهة، في تأسيس وتحصيل المال العام، ولتفصيل هذا الجانب قمنا بدراسة الإجراءات التأديبية، خلال الفترة 1992 إلى 2002، حسب الجدول أدناه:

---

(1) la lettre de DGI N^0 : 08 juin 2002

(2) la lettre de DGI N^0 : 13.

الجدول رقم (49) : الإجراءات التأديبية للفترة 1992-2001.

الهيئة	92-98	99	2000	2001	المجموع
المديرية الجهوية - الجزائر	89	14	21	52	176
المديرية الجهوية عنابة,	37	10	12	40	99
المديرية الجهوية - بشار	11	02	08	14	35
المديرية الجهوية - البليدة	36	18	18	16	88
المديرية الجهوية - الشلف	42	10	18	09	79
المديرية الجهوية - قسنطينة	26	10	22	32	90
المديرية الجهوية - سطيف	$2^{8}8$	09	12	12	6
المديرية الجهوية - وهران	76	14	21	28	139
المديرية الجهوية - ورقلة	16	04	06	05	31
المجموع	361	90	138	208	797

Suorce : la lettre de DGI N^0 : 06/2002.

من الجدول يظهر أن الرقم الكلي للانحرافات التي تطلبت إجراءات تأديبية خلال عشر سنوات لا تتجاوز 3% من مجموع عمال القطاع وهي نسبة ضئيلة "تمثلت خلال سنة 201 في 208 حالة منها 59 حالة تتعلق بالرشوة واختلاس الأموال العمومية بنسبة 28% أما الباقي فيتعلق بالأخطاء المهنية الجسيمة"[1]ولاشك أن الجدول يظهر من جهة ثانية ارتفاع معدل هذه الانحرافات بين سنة 2000و2001 بنسبة 50% وهو مؤشر له انعكاساته السلبية لذلك تم إصدار التعليمة رقم (01) لسنة 2001 مرفقة بدليل أخلاقيات المهنة، لموظفي المديرية العامة للضرائب[1]، والذي ينص على مجموعة من الالتزامات والقواعد السلوكية،التي يتعين على كل موظف، مهما كانت رتبته في السلم الإداري التقيد بها،عند ممارسته لوظيفته، كما يفيد هذا الدليل في حماية الأعوان، من الأخطار التي يمكن أن يتعرضوا، لها أثناء ممارسة مهامهم خاصة،وأن من مقتضيات الوظيفة الترشيدية، للنظام الجبائي، مهمة محاربة الفساد، والتأسيس للحكم الراشد، وهو تحدي كبير، وعائق أمام فعالية النظام الجبائي، لكونه غيب في الفترة السابقة من الإصلاح، وأن تحدياته المستقبلية،جعلت وزير المالية (مراد مدلسي) بتوقع بلوغ معدل الفساد ب 10% في قطاع الصفقات العمومية فقط[3] بحلول 2010، فضلا عن الغش والتهرب الجبائي الأخ الشقيق للفساد بالصورة المخفية.

---

(1) la lettre de DGI N^0 : 06 2002

(2) Guide. D'eontologie des fonctionnaires de la diaection generale dedimpots 30/01/2001.

(3) الشروق اليومي، العدد 1482، الثلاثاء 13 سبتم 2005.

المطلب الثاني : المحددات والتحديات الراهنة والمستقبلية.

أولا-التحديات المرتبطة بالتطورات الاقتصادية العالمية:

من خلال التحليل والتقييم لبنية ووظائف النظام الجبائي نستخلص بعض المحددات الراهنة والمستقبلية ومنها :

1-العولمة الاقتصادية والتأثيرات المتعددة التي أصبحت محددا ليس لفعالية النظم الجبائية فحسب بل لدور الدولة في حد ذاتها لما افرزته، من تحديات وعوائق متشابكة،تمثل محدد لفعالية النظام الجبائي الجزائري، وللبيئة التي يتواجد فيها،من خلال دور صندوق النقد الدولي والبنك العالمي والمنظمة العالمية للتجارة، الذين شكلوا نظاما مغلق، للعلاقات الاقتصادية الدولية، في مختاف المجالات،وفقا للتطورات النيوليبرالية الجديدة، دون مراعات لمعطيات البيئة الإقليمية، والتكامل والاندماج والتنسيق الداخلي،والتأهيل الخارجي على كل مستويات النظام الجبائي، لمسايرة هذا التحدي.

2-تحدي التجارة الإلكترونية :

من انعكاسات العولمة على النظام الجبائي ظهور التجارة الإلكترونية بما تمثله من أرقى ما توصلت إليه التحولات التجارية والتطور التكنولوجي في الألفية الثالثة. إن وعاء التجارة الإلكترونية يمتد إلى كل العالم لاغيا بذلك الحدود الإقليمية مدمج للاقتصاد العالمي"[1] فهل من الرشادة أن تصور التحكم في هذا العائق بنظام جبائي به 71% من الأعوان مستواهم العلمي أقل او يساوي مستوى الثانوي، فضلا عن قصور رهيب في التزويد أو التحكم في الوسائل الإعلامية ومنها الشبكة الإلكترونية للجهاز الجبائي إنه التحدي الكبير الذي وجب الاهتمام به وتوفير آليات الاستفادة من أوعيته وتعظيم الإيرادات العامة منه.

3-تحدي مسايرة الاندماج في الاقتصاد العالمي

مما لاشك فيه أن الإنظمام للتجمعات الإقليمية الدولية له تأثيراته المختلفة على الوعاء والتحصيل الجبائي من عديد الأوجه.فتأثير العملة الأوربية الموحدة اليورو على النظام الجبائي الجزائري من التحديات الراهنة استيراد وتصدير مع الاتحاد الأوربي بسبة تصل إلى 62% و 53% على التوالي للسلع وخدمات مقيمة بالبور مع فارق السعر بين الدينار واليورو يترتب آثار كبيرة على الحياة الاقتصادية والاجتماعية أي البيئة الاساسية للنظام الجبائي سواء على مستوى المكلف بالضريبة أو على مستوى الحصيلة الضريبية أو على مستوى التأثيرات الواجب إحداثها وفقا للوظيفة التدخلية للنظام الجبائي.

*إلغاء دور الحماية للمنتجات الوطنية من خلال تقليص وإلغاء الحواجز الجمركية مما يرتب فقدان نسبة لا تقل عن 10% من الإيرادات العامة سواء من خلال دخول الاتفاقية مع الاتحاد الأوربي أو للانظمام للمنظمة العالمية للتجارة (OMC).

-"إن الاندماج في الاقتصاد العالمي من خلال المنظمات العالمية يترتب عنه العديد من الآثار والانعكاسات التي تستدعي المفاضلة بين المنافع المتوقعة والتكاليف الممكنة والناتجة عنها، تبني السياسات الاقتصادية الكفؤة لتأهيل الاقتصاد الوطني وتعظيم مكاسبه عن طريق رفع مستويات الكفاءة والفعالية والقدرة التنافسية"[2].

ثانيا-التحديات المرتبطة بخصائص تطور الاقتصاد الجزائري :

---

[1] عبد اللطيف بلغرسة : **ديات العو ة الاقتصادية**، ملتقى البليدة 2005، ص 238.

[2] تقرير لمس ا اسبة لسنة 1999، ص 10.

1-تحدي الجباية النفطية وعدم تطور البدائل الاستخلافية للبترول:

ورغم التركيبة الكبرى للجباية البترولية في هيكل النظام الجبائي الجزائري قبل وخلال الفترة الطويلة من الإصلاحات في حدود تجاوز 63 % من إجمالي الإيرادات إلا أنه "يبقى التذكير بأن المديرية العامة للضرائب لا تزال تقتصر إلى هيكل مناسب للتكفل بمتابعة ومراقبة الحواصل التي تقبضها وتصرح بها شركة سوناطراك"فضلا عن التحديات التي يصعب التحكم فيها لكون وعاء هذه الجباية يخضع لتبعية مطلقة للخارج "الطلب العالمي"تقلبات أسعار العملات الدولية والتغيرات السياسية الدولية، عدم تجدد هذه المصادر ومحدوديتها مما يفقد حق الأجيال القادمة في ضمان تنمية مستديمة وهو ما يدفع إلى ضرورة الاستشراف وترشيد هذه الأوعية وتدوير إيراداتها في تكامل بين القطاعات المختلفة لإيجاد اوعية بديلة صناعية أو فلاحية أو خدمية ...الخ.

2-التحديات البيئية :

منذ مؤتمر ستكهولم أو مؤتمر قمة الأرض أصبحت البيئة والحفاظ عليها من أهداف التنمية المستدامة والحكم الراشد الذي ينبغي تحقيقه من خلال التشريع الجبائي أصبحت من اهتمامات المنظمات الدولية كشرط للمساهمة في التبادلات التجارية والإنتاجية والصناعية وغيرها، مما يضيق من جهة أخرى على الوعاء الجبائي ويضعف من تنافسية الأعوان الاقتصاديين "فواقع الجباية على التلوث في بلادنا لا يزل دون المستوى المطلوب" فما يميز الأدوات الجبائية البيئية في الجزائر هو الطابع العقابي أكثر منه تحفيزي"[1] إنه التحدي الجديد أما وظائف النظام الجبائي الذي ينبغي مواجهته بشكل يضمن الحفاظ على البيئة والحفاظ على الإيرادات الجبائية بشكل أفضل ولا يتم ذلك إلا من منظور الرشادة الشاملة.

---

[1] أ د باشي، **دور ا باية اربة التلوث،** مرجع سابق، ص 153.

خلاصة الفصل الثالث .

لقد تبين لنا من خلال تقييم النظام الجبائي الجزائري لفترة الإصلاحات بأن :

1-هناك تغيرات إيجابية على العديد من المستويات المتعلقة ببنيته لكنها تبقى محدودةولعل هدا ما جعل أعلى مسير لهذا النظام يكتب ما يلي: "أنه لا يوجد نظام ضريبي بمعنى الكلمة بالجزائر على غرار البلدان الأوربيةكان ذلك في سنة 2003 وليس في سنة 1992.

2-غياب العدالة الجبائية رغم الضمانات العديدة للمكلفين بها،اد ان الطعون والاحتجاجات لم يتم التكفل بها بشكل راشد فعال "فما بين سنة 1992 إلى 2002 من 566 شكوى أودعتها المصالح الجبائية أمام العدالة تم الفصل في نسبة 50% منها فقط وتقدر مدة الشكوى بأكثر من سنتين

3-غياب الرؤية الاستراتيجية المهنية المبنيةعلى التشاور والتشارك وهو ما سجله المجلس الاقتصادي والاجتماعي "من الضروري التخاص من التصورات أحادية القطب وتكمن حيوية كل اقتصاد في مشاركة كل الفاعلين فتشييد مجتمعا عادلا وراشدا موجه نحو التقدم والعصرنة يتطلب تأطيرا وتكفلا في مستوى الاختلالات المسجلة.

4-بقاء جملة تحديات بعد فترة طويلة من الإصلاح مما ضاعف من تكلفة هذه الإصلاحات وفوت على الأمة وسائل رفاهيتها "ومن ثمة فإن التحديات التي يجب رفعها متعددة لأنها تندرج في نفس الوقت ضمن هدف محاربة الفقر والفوارق، وذلك في إطار الحكم الراشد لاقتصاد السوق، وهذا يقتضي دراسة جديدة للمسائل المرتبطة بالنمو الاقتصادي المستدام عن طريق زيادة المداخيل".

5-استفحال آليات الفساد، فالغش في الاقتطاعات الإلزامية يؤدي إلى آثار سلبية على صعيد الإنفاق والفعالية وبصدد الإنصاف في توزيع العبء التساهمي كما يؤثر على قرارات السياسة المالية "وتنعكس وضعية الغش لدى الرأي العام بالشعور بعدم الاكتراث وتحدي المؤسسات والتشويه البين لمصداقية الدولة يقود إلى سلوكيات وإنزلاقات خطيرة في حق الملك العام وأكثر من ذلك يهدد التماسك الاجتماعي وآخر المطاف تصبح الفوارق في ظروف المعيشة والثراء ليس كثمرة للعمل والمبادرة والاستحقاق، بل كنتيجة للنشاط غير الشرعي والفاسد والكسب غير المشروع إنه التحدي الأكبر أمام التنمية المستدامة والحكم الراشد.

الفصل الرابع

آليات ترشيد النظام الجبائي بآفاق 2009

تمهيد:

لقد تبين لنا محدودية النتائج المحققة في إطار هذه الإصلاحات على مستوى وظائف وبنية النظام الجبائي الجزائري، الأمر الذي تطلب الشروع في إصلاحات جديدة منذ بداية 2002 على أن تظهر نتائجها الأولية بآفاق 2009، ومن منظور رفع كفاءة النظام الجبائي الجزائري لابد من اقتراح آليات ترشيد قصد ضمان تحقيق أهداف الإصلاحات الجديدة، وضمان آفاق أفضل ليس على المدى المتوسط لسنة 2009 فقط، بل وعلى المدى البعيد ولذلك سنقوم بدراسة هذا الفصل من خلال المباحث الأساسية التالية:

-المبحث الأول: آلية تجويد الأداء كأساس للحكم الراشد.

-المبحث الثاني : آليات الترشيد المتعلقة بتفعيل القيم الثقافية والعقائديةواستحداث هيئات قضائية جبائية متخصصة.

-المبحث الثالث: آلية الهيكلة حسب فئات المكلفين والنتائج المتوقعة بآفاق 2009.

المبحث الأول : آلية تجويد الأداء كأساس للحكم الراشد.

بداية نسجل أن استعمال مصطلح الحكم الراشد بشكل رسمي، في أدبيات النظام الجبائي الجزائري، لأول مرة كأساس لنظام جبائي، عصري ورائد في التسيير،كان بمقتضى المنشـور الوزاري رقم 2002/02 بتاريخ 18 سبتمبر2002 (1) من خلال تقديم مؤشرات التقييم والعقود بالأداء، والتي تم الشروع فيها، ابتداء مـن أفريـل 2003 (2)، فـي إطـار مـدخل الجـودة الشاملة،"كأسلوب إداري رائد،في مجـال الإدارة،يسـعى لأن تكـون كـل الأعمـال،والموارد البشرية،أكثر فعالية وكفاءة،في تحقيق أهداف الإدارة(3)، وفقا لمقومات أساسية،تتمثل في "إدارة تشاركية، استخدام فرق العمل الجماعي، تحسين مستمر للعمليات"(4)، ومـن خـلال "التجديـد، التحسين، التعليم والتدريب،والتكيف مع المتغيرات البيئية،بإعداد الوصـف الوظيفي،للعـاملين وتبريز الكفاءات،و عقد دورات واجتماعـات، لمتابعةتحسـين الأداء"(5)، الشـفافية والمعرفـة الأفضل،للمكلفين بالضريبة، وذلك باستغلال النتائج الملموسة،ولو كانت جزئية،والمحققة خـلال الفترة السابقة،ومنها إدخال المعلوماتية،في مصالح الإدارة الجبائية،باستحداث الـرقم التعريفـي الجبائي(Nif)، وإجبار المكلفين، بإظهاره على كل التصريحات والوثائق الجبائية، حسـب مـا تقتضيه نصوص المواد 8،4،3 من قانون المالية لسنة 2002 (6)، أدى هذا الإحصاء الجبـائي إلى تعين الفئة المكلفة بالضريبة والتي تضاعف عددها إلى أكثر من أربع مرات بـين سـنتي 1992 و2002 .

الجدول رقم (50) : تطور المكلفين بالضريبة بين 1992-2002

الضرائب	عدد المكلفين بالضريبة	
	1992	2002
الضريبة على الدخل الإجمالي	273.000	1.377.550(*)
الضريبة على أرباح الشركات	3550	69.390
الرسم على القيمة المضافة	164.000	1.289.090
الرسم على النشاط المهني	400.000	1.310.350
الرسم العقاري	591.000	5.063.600

المصدر : المديرية العامة للضرائب 2004.

---

(1) lettre circulaire N0 : 02/M/F/DGI/02 Du 18 septembre 2002.

(2) instruction générale N°02 . MF/DG/Du 26 Avril 2003.

(3) رتشارد وليامس، **أساسيات إدارة ا ودة الشاملة،** تر ة جرير ط1، السعودية 1999، ص 5.

(4) جوزيف جابلونسكي، **تطبيق إدارة ا ودة الشاملة،** تر ة عبد الفتاح سيد النعما ، مركز ا ات ا هنية للإدارة، القاهرة 1996، ص 26.

(5) حسن صادق حسن : الأسس النظرية للفلسفة، إدارة ا ودة الشاملة، ا لتقى الدو للجودة، البحرين 2005،ص 244.

(6) لقد إحداث هذا الرقم وجب ا رسوم التنفيذي رقم 210/92 ا ؤرخ 1992/05/29 ت تسميات تلفة منها البطاقة ا بائية، الرقم ا بائي، رقم الإحصاء وقد أسند ديرية مكلفة ذه العملية هي مديرية الإعلام والتوثيق DID و النص عليه بإلزام سنة 2002.

(*) غ متضمنة لفئة الإجراء وا وظف .

www.impots-dz-org,7/07/2005.

من خلال الجدول يظهر أن التطور في الفئة المكلفة بالضريبة المعروفة رسميا قد وصل إلى أكثر من 500% لفئة الضريبة على الدخل الإجمالي خارج فئة الإجراء والموظفين، ومـع ذلك كانت مردوديتها ضعيفة جدا ونفس الشيء بالنسبة لفئة المكلفين الخاضعين للضريبة علـى أرباح الشركات أو الرسم العقاري "إن الأثر السلبي لهذه المساهمات جعل الإيرادات العادية غير قادرة على تمويل ثلثي ($\frac{2}{3}$) نفقات التسيير للدولة خارج الأعباء المشتركة وتمثل هذه النفقـات في معظمها الأجور والمرتبات"[1] خلال سنة 2003 وصلت إلى 72.4% فقط من تغطية أجور الوظيف العمومي والباقي يمول من الجباية البترولية"[2].

المطلب الأول : الجودة والتحول إلى مؤسسة جبائية فعالة.

أولا-آليات وقواعد الترشيد المتعلقة بالمؤسسة الجبائية:

إن مواكبة التغيرات الدولية، في أنماط التسيير الفعال، يحـتم علـى النظـام الجبـائي الجزائري،أن يعتمد وسائل وآليات الترشيد، لبلوغ أهدافه المستقبلية، والتي يمكـن أن نتطـرق إليها من خلال :

1-إرساء ثقافة نظام قيادة وتقييم الأداء وتعميم ثقافة النتـائج: وهي من الأدوات الأساسـية، التي تبرز النتائج المحققة الإيجابية، وكيفية المحافظة عليها، وتطويرها وتشـخيص السـلبيات، وتقديم الحلول لمعالجتها، ويتحقق ذلك من خلال:

-وضع مخطط عمل محدد زمنيا على مستوى كل المصالح، بما تتوفر عليه مـن إمكانيـات، يكون مطابقا لأهداف التطوير، وبمشاركة كل الأعوان،باستغلال كل القدرات، بما يشكل ثقافـة المجموعة، المنطلقة من قواعد المشاركة الفاعلة، والمساءلة الإيجابيـة، والتـدرج فـي بلـوغ الأهداف، ويترتب عن ذلك :

-التحكم في الوعاء الجبائي : من خلال الإطلاع الشامل،على كـل الإمكانيـات والمنـاجم الجبائية (إحصاء النشاطات، السكنات، تحديد أهم الأنشطة ذات المردود الجبائي الجيد، حصـر مجالات ومنابع الغش والتهرب الجبائي"، وهو ما يتطلب تفعيل قيم الإخلاص، الوفاء، المكافئـة للأحسن، التطبيق الصارم لقانون أخلاقية المهنة، الخاص بعمال القطاع، توفير الوسائل المادية، وتحسين الأجور والمقابل، فلا يعقل أن تبقى حوافز العمل الجاد،والنتائج الإيجابية، تتمثل فـي رواتب غير جذابة،- مستوى الراتب بالنسبة للإطارات، بما في ذلك المنح والتعويضات يقـدر بـ 28870 دج وعند أعوان التنفيذ في المصالح القاعدية يبلغ بين 20.688 دج كحـد أعلـى و13.820 دج كحد أدنى، قانون أساسي غير صالح وثقيل، تسيير تقليدي للمسارات المهنية وفقا للقانون الأساسي العام للعامل[3] لسنة 1978.

2-جودة الخدمة العمومية:

إن الموظف الحكومي رمز للحكم الراشد، يبرز استقرار الشرعية، ويـرفض الرشـوة والإكرامية ويقوم بواجبه تحت كل الظروف....[4].

---

(1) ا لس الاقتصادي والاجتماعي، تقرير هيدي، ديسم 2004، ص 24.

(2) مد عبدو بودربالة، **اليوم الإعلامي للإصلاح ا بائي ا ستقبلي،** وزارة ا الية 2005/06/15.

(3) سارة بلحسن، مرجع سابق، ص 175.

(4) ا كم الصا -الراشد بان هنغيستون-مدير ا عهد السويدي 2004، ندوة ا كم الصا البلاد العربية، مرجع سابق، ص 72.

أما مبررات تجويد الخدمة العمومية فقد لخص الرئيس عبد العزيز بوتفليقة، وضعية الخدمة العمومية "بأن الجزائر دولة مريضة بالفساد، دولة مريضة في إدارتها، مريضة بممارسة المحاباة مريضة بالمحسوبية والتعسف بالنفوذ والسلطة وعدم جدوى الطعون والتظلمات، مريضة بالامتيازات التي لا رقيب عليها ولا حسيب، مريضة بتبذير الموارد العامة بنهبها بلا ناه ولا وازع، هذه الأعراض أضعفت الروح المدنية وأبعدت القدرات وهجرت الكفاءات ونفرت أصحاب الضمير وشوهت مفهوم الدولة وغيبت الخدمة العمومية"[1]

إن هذا التشخيص لم يكن في 1991 بل كان في 28 أفريل 1999 ! أي بعد سبع سنوات من الإصلاح ومع أن هذه الوضعية قد تم الإعلان عنها سنة 1997 من طرف المختصين[2] ووصفوها بأوهام وتكاليف العولمة القصرية، فإنه في سنة 2004 يؤكد المجلس الاقتصادي والاجتماعي على إستمراريتها "وهكذا فإن نشاطات الاقتصاد الجزائري العامة منها والخاصة مشوبة بعيوب , فعلى مستوى بعض أعوان القطاع العمومي تم التأكد من الممارسات غير القانونية مثل اختلاس الأموال وارتكاب مخالفات في تسيير المؤسسة وسرقة الأموال العمومية والتعسف في استعمال الأموال الإجتماعية ومخالفة قانون الشركات -حصائل مزورة-, رشوة، إبرام صفقات مخالفة لمصالح المؤسسة، وأمام ضخامة قضايا الرشوة وبسبب أهمية الأموال المختلسة والشخصيات المتورطة فان تحرير الاقتصاد اكتسى طابع خصخصة التسيير العمومي إلى درجة أن هذه القضايا بدت وكأنها نهب منظم للأموال العمومية"[3]، إنها مبررات عاجلة للترشيد ولا يمكن ذلك إلا من خلال :

3- الرقابة الفعالة للوعاء والتحصيل بأقل تكلفة :

تعتمد على الإدراك والتمكن من المعلومة الجبائية وحسن استقبالها ومدى ترابط المصالح الأساسية للعمل الجبائي (مصالح الضرائب، الجمارك، البنوك، السجل التجاري، مديرية التجارة، مصالح الأمن، جهاز العدالة، الجماعات المحلية)، إن ترابط وتكامل هذه المصالح كفيل بتفعيل الرقابة فليس من الرشادة في شيء أن يسجل في سنة 2002، قيام 40 مستورد للموز بإخفاء 96% من المبلغ الإجمالي للواردات عن مصالح الضرائب"[4]، في حين أن هذه المبالغ قد مرت على مصالح الجمارك والبنوك.

إن استغلال حقوق الزيارة والتفتيش خارج أوقات العمل لأعوان الجباية[5]، مؤشرإيجابي في مكافحة الغش والتهرب الجبائيين، كما أن فرض تسديد رسم على عمليات الاستفادة من تحويل العملة بغرض الاستيراد[6] حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2005 وفرض وثيقة تكاملية للتحقيق بين مصالح الوعاء والتحصيل والبنوك يعتبر من أدوات الترشيد وهذا بالرغم من ان عدد المتهربين لنشاط الاستيراد وحده، بلغ 3767 مكلفا ! "إلى غاية أوت 2005"[7].

4- تقليل كلفة التحصيل : تعتبر كلفة التحصيل وسيلة فعالة لقياس فعالية الإدارة الجبائية، الهدف منها هو تخفيض الكلفة الحالية المقدرة بـ 3.78 دينار لتحصيل 100 دج، حيث أن المتوسط

---

(1) مود عبد الفضيل، **مفهوم الفساد ومعاي ه**، مركز دراسات الوحدة العربية، ب وت 2004، ص 83.

(2) صا صا ي . **أوهام وتكاليف الانفتاح الليـ ا والعو ة القصرية**، قراءة برنامج ا كومة ا زائرية، قانون ا الية 1997، دار ا لمدونية 1998.

(3) ا لس الاقتصادي والاجتماعي، القطاع غ الر ي، حقائق وأوهام جوان 2004، ص 32.

(4) ا لس الاقتصادي والاجتماعي، مرجع سابق، ص 31.

(5) Notes N⁰ 408 du 20/08/2004.

(6) Notes N : 410/2005, du 20/08/2005.

(7) البطاقة الإلكترونية ا رفقة مع التعليمة 04 ا ديرية العامة للضرائب، مديرية التحقيقات والأ اث، أوت 2005.

العالمي 1.5 دج إلى 2.5 دج، وقد تم قياس هذه التكلفة للمديريات الجهوية للوطن فكانت النتائج كالتالي : الجزائر العاصمة 0.58 دج، وهـران 2.41 دج، البليـدة 3.46 دج، بشـار 12.26 دج، قسنطينة 2.32 دج، عنابة 2.78 دج، سطيف 2.96 دج، ورقلة 3.09 دج، الشلف 4.84 دج،"[1].

إن آليات التحفيز وتجويد الأداء والتحكم في الوعاء وترشيد طرق التحصـيل بتبسـيط التصريحات الجبائية ورفع الوعي الجبائي للمكلفين من خلال الاتصـال، وتقنيـات الاتصـال، وحقوق الاتصال، كفيل بأن يحقق فعلا تقليل تكلفة التحصيل، للترشيد المال العام كمبدأ أساسـي من مبادئ النظام الجبائي.

ثانيا : آليات الترشيد المتعلقة بالموارد البشرية وبالمكلفين:

1-التكوين والتأطير المتخصص والدراسات الاستشرافية:

إن الشروع في التكوين قصير المدى والمستمر، بصفته الحالية "أسبوع كل شهر أو شهر لكل تخصص)، انطلاقا من جانفي 2005 إلى نهاية ديسمبر 2008[2]، شيء لابد منه، لتصحيح الاختلال الرهيب، في الهيكل التكويني، والمستويات العلمية لأعوان الجبائية، والذي يمثل فيـه مستوى دون الجامعي نسبة تفوق 71%، غير أنه يجب ترشيد هذا التكوين والتأطير بما يلي :

-إحداث خلية تكوين، مكونة من أفضل الخبرات، والمهارات الممكنة على مستوى كل ولايـة، تتكفل بإعداد برامج التكوين الداخلي، ولو لمدة قصيرة، لكنه بشكل مستمر.

-القيام بالدراسات المستقبلية المتعلقة بحصر النقائص، تثمين الإيجابيـات، تقيـيم الإنجـازات، تكريم المبرزين من المسيرين بما يدفع للتحفيز، وخلق روح التنافسية بين الأعوان والإطـارات المسيرة.

-وضع مخططات استباقية من خلال تحديد بؤر الفساد وعوامـل ودوافـع الغـش والتهـرب الجبائي.

-تحليل الإحصاءات والمؤشرات واستخلاص النتائج ومعرفة أسبابها ومسبباتها...الخ.

2-تشخيص وتوصيف المناصب والمهام : لكل الأعوان من خلال تحليـل مناصـب العمـل، متطلبات المنصب، من حيث الكفاءة والتكوين المناسب، الخبرات اللازمـة، السـيرة المهنيـة والذاتية، الشهادات المتحصل عليها، مدى الإلمام والإحاطة بمجـالات المنصـب وبالعلاقـات الإدارية السليمة[3].

-إن التكوين المتخصص يقتضي التبسيط، ووضوح المهام الممارسة حاليا، والمسـتقبلية،وفقا لمنهجية هدفها إعطاء القدر الأكبر، من المعلومات الميدانية، بشكل هادف متناسق مـع مهـام العون ورغباته، فلا يعقل أن ننتظر، نتائج فعالة في الرقابة الجبائية، لأعوان لم يتلقوا التكـوين المناسب، في المحاسبة التجارية والتحليلية ومراقبة التسـيير والإجـراءات الجبائيـة، ونفـس الملاحظة، بخصوص دراسة الطعون الجبائية، والقضائية، تقتضي أن يكـون التكـوين مهمـا كان،ولو في نصف يوم دراسي، أن يركز على الإجراءات الجبائية وعلى مواد القانون الجبائي، الفقه الجبائي، من تعليمات ومناشير وزارية وعلى الإلمام بالقانون المدني، التجـاري، الإداري، الجزائي،...الخ.

---

(1) سارة بلحسن، مرجع سابق، ص 170.

(2) notes N0 463/004du25/082004.

(3) Jon Michel Chauin (fiche de description du poste) la politique fiscal européenne , www.Industri Egoov. Fr, le 05/06/2003.

-تكوين الإطارات المسيرة بالتركيز على الجوانب المضافة للمجالات التقنية كـ التركيز علـى التسيير الذهني، تقنيات الاتصال والحوار، قوة الحجة والإقناع بالقانون، حسن المعاملة وتغيـر الذهنية الردعية إلى الذهنية التشاركية، رفع الوعي الوطني بترشيد المال العام من حيث وعائه ووسائل ربطه، فإذا كان تأسيس (الوعاء) صحيحا وسليما، فإن الحصيلة الجبائية تكون مطابقـة لذلك.

-يجب التقييم الموضوعي للتكوين بالمدرسة الوطنية للضرائب، أو بـ بعض المراكـز التابعـة للمديريات الجهوية، فبحكم تواجد الجامعة في كل ولاية تقريبا، فأنه من غيـر المعقـول أن لا تستفيد المصالح الجبائية من تكوين عالي يمكن أن تشرف عليه اللجنة الإستشرافية المقترحـة، من حيث المنهاج والمحتوى، ويسند إلى جامعة قريبة من تواجد الأعوان، وبشـكل يمكـن أن يتحكم فيه، في الوقت "كأن يؤدوا عملهم إلى الساعة الثالثة ،ويكون التكوين من الساعة الثالثـة إلى السادسة يوميا مثلا، وبذلك نرشد الكثير من الأعمال، والمـال العـام، ونضـمن التكـوين للجميع،و بمواصفات عالية.

3- وضع المكلف بالضريبة محور النشاط الجبائي:

-تحسين نوعية الخدمة المقدمة وذلك بالترابط مع العنصر الأول، فمن خلال طرح إستبيان على نوعية الخدمة المقدمة من المصالح الجبائية لكل المكلفين، وباستخدام وسائل الاتصال المتعـددة المباشرة وغير المباشرة ،بالمكلفين للإجابة وتقديم اقتراحات بخصوص الاستقبال وأوقاته، حتى لا نجعل المؤسسات الجبائية، تحدد نصفي يومي، الأحد والثلاثاء ،دون تفريق بينهـا وبـين أي إدارة عموميةاخرى، فنترك للمشاركة الإيجابية دورها، ونطبق الحـوار الهـادف، وأن نقبـل المساءلة، وأن لا نجعل المورد الجبائي الهام، في نفس الدرجة مع الأوعية الجبائية الجزافيـة، والعقارية، وإن كانت كلها مهمة، ويجب الاهتمام بها, إن تقديم الخدمة العمومية الجيدة، تتمثـل في التكفل بإشغالات المكلفين :

-شرح وتوضيح لكل الإجراءات الجبائية.

-الاحترام الكامل لما يحدده القانون تأسيسا وتحصيلا .

-الإنصاف الجبائي في دراسة التظلمات والطعون .

-التسويق الإداري الجيد، من خلال الهيئة العامة للمصالح الجبائية، (أماكن الاسـتقبال ومـدة الاستقبال, الفعالية في التكفل بالإنشغالات ,النزاهة والصدق في أداء العمل, كسب ثقة المكلفـين ....الخ.

المطلب الثاني : العقد بالأداء.

إن من مستلزمات الترشيد للأعمال الجبائية وتفعيل نتائجها إرساء ثقافة النتائج وتحليلهـا وتقييمها بقصد تجويد الأداء الذي يتطلب من جهة أخرى ثقافة القيادة والتحكم من خلال لوحـة قيادة وعلى كل المستويات لذلك فإنه في إطار التحول إلى مؤسسة جبائية لها دورها الفعـال، كان لابد من ربط الأداء بعقد التسيير المحدد الأهداف المراد بلوغها خلال فترة زمنية معينـة، وأن انطلاق تجربة التسيير بالأداء لفترة 2004-2005 من خلال الجيل الأول مـن مؤشـرات التسيير، في مجالات الوعاء والتحصيل والمجـالات المكملـة الأخـرى كالرقابـة الجبائيـة، المنازعات، تسيير الموارد البشرية، نعتبرها أداة مهمة من آليات الترشيد رغم أننـا نسـجل أن يكون العقد بالأداء مع ضمان الوسائل"[1]، كما هو معمول به في معظم بلدان العالم، بالإضـافة

---

[1] http : //Europa. Evint / analyse économique de la fiscalité Daniel akonson, le 16/03/2004.

إلى مصداقية المؤشر الذي لابد أن يتضمن الواقع الفعلي وأن تكون الجزاءات وفقا للمصـداقية وليست بوضع النتائج المراد الوصول إليها.

-إن تحليل هذه المؤشرات من وجهة الرشادة لمجال الوعاء تتمثل في ما يلي :

أولا-المؤشرات الخاصة بالتصريحات :

1-مؤشرات التصريحات الشهرية :

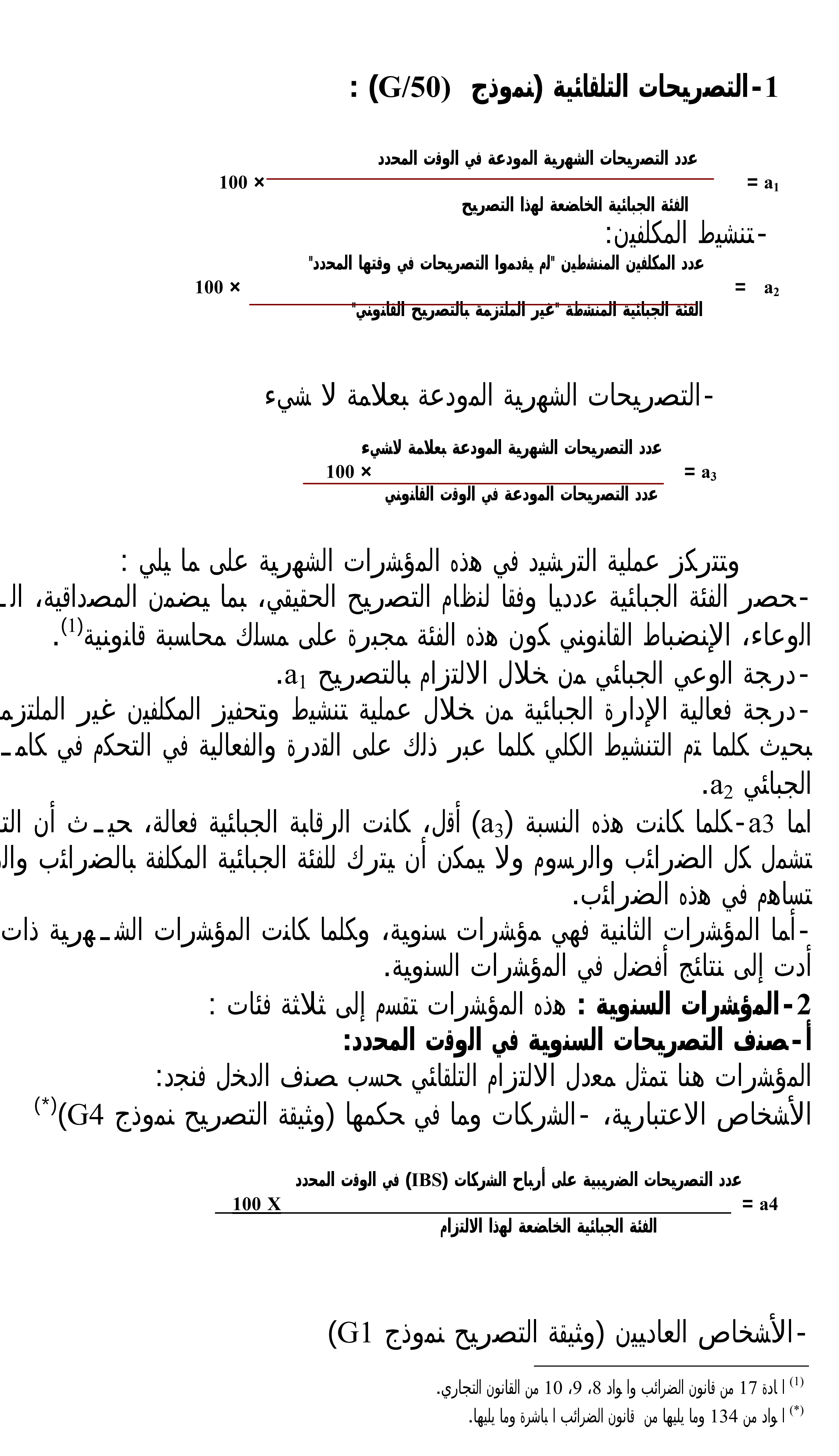
إن من ضمانات الترشيد أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي يجعل إرادة المكلف فـي إبراز مقدرته التكليفية مع منحه الوقت القانوني الملائم[2]، لذلك ينبغي ترشـيدها مـن خـلال ارتباطها بالوعي الجبائي وثقافة المكلف ومن خلال تنشيط المحـيط الوسـطي بـين المكلـف والمصالح الجبائية والمتمثل في فئة المحاسبين، المستشارين الجبائيين، محـافظي الحسـابات، مكاتب الدراسات المحاسبية"، كل هؤلاء المتدخلون بطريقة أو بأخرى وجب إدخالهم في العملية الترشيدية من أجل توسيع دائرة الوعي وتقليص مساحات عدم المعرفة والاطلاع، بقصد حصر العدد الفعلي للمكلفين، ذلك أن قيمة المؤشر إنما تعكس العديد من الاستنتاجات والقراءات لعـل أولها التحكم في العدد الفعلي للفئة المكلفة بالضريبة ومن ثم التعمق معها في مـدى الالتـزام بالواجبات الجبائية والتي تعتبر المدخل الأساسي لعملية الرقابة الفاعلة والراشـدة، إن تحقيـق الأهداف المثلى ممكن من خلال ترشيد الهيئات التنظيمية وتفعيل أدائها ومن هذه الهيئات مكتب التنشيط والإعلام والعلاقات العامة من خلال تنظيم ملتقيات شرح وتوعية لكل المكلفين حسـب فئاتهم، تبليغ المهمين منهم بمختلف وسائل الاتصال، طرح سبر الآراء وإشراكهم حتى نضـمن مجتمعا مدنيا فاعلا ومشاركا وحتى نصل إلى مزيد من شفافية العمل الجبائي فتنكشف الأوعية الجبائية وينحصر الغش والتهرب الجبائي ونستطيع تقليص ذلـك بـالتحكم الزمنـي، فمـدة التصريح شهريا مما يعطي أفضل الحلول في أقصر فترة فالتحكم في الزمن عنصر أساسي من عناصر الرشادة، وأهم مؤشرات[*] التصريحات الشهرية نجد[3] :

---

[2] ا واد 359،121،356،183، 99، 18، 11، 17، 28، 75، 35 ...من قانون الضرائب ا باشرة وا واد 76، 28، 23، 22، 21، 29، 40،......من قانون الرسم على القيمة ا ضافة. كل هذه ا واد تنص على ان ا كلف ملزم بالتصريح و دد نوع ا طبوعة الـ يتسلمها انا من مصا ا باية ووقتها وكيفيات التصريح ا.

[*] **ملاحظة :** نستخدم الرمز(**a**) لكل مؤشرات الوعاء (Assiette).

[3] dispositif D'évaluation des performances des services extérieurs . DGI avril 2003.P4.



1-التصريحات التلقائية (نموذج (G/50) :

a_1 = (عدد التصريحات الشهرية المودعة في الوقت المحدد / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا التصريح) × 100

-تنشيط المكلفين:

a_2 = (عدد المكلفين المنشطين "لم يقدموا التصريحات في وقتها المحدد" / الفئة الجبائية المنشطة "غير الملتزمة بالتصريح القانوني") × 100

-التصريحات الشهرية المودعة بعلامة لا شيء

a_3 = (عدد التصريحات الشهرية المودعة بعلامة لاشيء / عدد التصريحات المودعة في الوقت القانوني) × 100

وتتركز عملية الترشيد في هذه المؤشرات الشهرية على ما يلي :

-حصر الفئة الجبائية عدديا وفقا لنظام التصريح الحقيقي، بما يضمن المصداقية، الـتحكم فـي الوعاء، الإنضباط القانوني كون هذه الفئة مجبرة على مسلك محاسبة قانونية[1].

-درجة الوعي الجبائي من خلال الالتزام بالتصريح a_1.

-درجة فعالية الإدارة الجبائية من خلال عملية تنشيط وتحفيز المكلفين غير الملتزمـــــن، بحيث كلما تم التنشيط الكلي كلما عبر ذلك على القدرة والفعالية في التحكم في كامـل الوعـاء الجبائي a_2.

اما a3-كلما كانت هذه النسبة (a_3) أقل، كانت الرقابة الجبائية فعالة، حيـث أن التصـريحات تشمل كل الضرائب والرسوم ولا يمكن أن يترك للفئة الجبائية المكلفة بالضرائب والرسوم أن لا تساهم في هذه الضرائب.

-أما المؤشرات الثانية فهي مؤشرات سنوية، وكلما كانت المؤشرات الشـهرية ذات مصـداقية أدت إلى نتائج أفضل في المؤشرات السنوية.

2-المؤشرات السنوية : هذه المؤشرات تقسم إلى ثلاثة فئات :

أ-صنف التصريحات السنوية في الوقت المحدد:

المؤشرات هنا تمثل معدل الالتزام التلقائي حسب صنف الدخل فنجد:

الأشخاص الاعتبارية، -الشركات وما في حكمها (وثيقة التصريح نموذج G4)[*]

a4 = (عدد التصريحات الضريبية على أرباح الشركات (IBS) في الوقت المحدد / الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام) X 100

-الأشخاص العاديين (وثيقة التصريح نموذج G1)

---

(1) ا ادة 17 من قانون الضرائب وا واد 8، 9، 10 من القانون التجاري.

(*) ا واد من 134 وما يليها من قانون الضرائب ا باشرة وما يليها.

$$a_5 = \frac{\text{عدد الأشخاص الخاضعين للضريبة على الربح الصناعي والتجاري (BIC) وصرحوا في الوقت المحدد}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام}} \times 100$$

-فئة المهن الحرة:

$$a_6 = \frac{\text{عدد التصريحات وفقا للنظام المراقب (BNC) في الوقت القانوني}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام}} \times 100$$

-الفئة التي تحقق دخلا ولو خارج إقليم مقرها الرئيسي باستثناء المذكورين أعلاه

$$a_7 = \frac{\text{عدد التصريحات الدخل المحقق في الإقليم (G1)في الوقت المحدد}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام}} \times 100$$

إن لوحة القيادة هنا تظهر بوضوح درجة الوعي الجبائي السنوي لكل أصـناف الـدخل للفئة المكلفة بالضريبة وعملية الترشيد تتركز أساسا فيما يلي :

-جعل المؤشر a_4 يساوي 100%، مما ينعكس إيجابيا على مساهمة الضريبة على أربـاح الشركات بنسبة عالية في الضرائب المباشرة وتكلفة التحصيل هنا راشـدة للفئـة المكلفـة بالضريبة من حيث كونها تصريح ذاتي تلقائي وهم أدرى بأوضاعهم المالية، وحقيقة الوعاء وللمصالح الجبائية حق الرقابة، من خلال سهولة عملية المراقبة الاختيارية لتحسين الإيـراد الجبائي.

ب-التصرح بشكل متأخر عن الوقت المحدد:

الأشخاص الاعتباريون :

$$a_8 = \frac{\text{عدد تصريحات (IBS) نموذج G4 التي أودعت خارج الوقت القانوني}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام}} \times 100$$

الأشخاص العاديون، تجار، خدمات، حرفيين، فلاحين...الخ.

$$a_9 = \frac{\text{عدد التصريحات (G/11) التي أودعت متأخرة}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام}} \times 100$$

*المهن الحرة :

$$a_{10} = \frac{\text{عدد التصريحات (BNC) وثيقة G/13 أودعت متأخرة}}{\text{---}} \times 100$$

*كل القاطنين داخل الإقليم حتى وان مارسوا نشاط خارجه .

عدد التصريحات (IRG) وثيقة G1 أودعت متأخرة

$=a_{10}$

----

100 X ---------------------------------

هذه المؤشرات يمكن ترشيدها من خلال مدى تحكم المصالح الجبائية في التنشيط والمتابعة، وكلما كانت هذه المؤشرات تقترب من 100%، كلما دل على معاودة الوعي الجبائي وتفعيل المواطنة الإيجابية وعدم التفريط في جزء من الوعاء الجبائي ويمكن أن نؤكد على العلاقات المهنية بين المصالح الجبائية ومكاتب المحاسبة وغيرها في تفعيلها لاستدراك وترشيد هذه المؤشرات.

ج-فئة متحملي الخسارة :

عدد التصريحات IBS وثيقة G4 في وضعية عجز أو خسارة

$= a_{12}$ **100 X** ______________________________

الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام

عدد التصريحات Bic وثيقة G11 في وضعية خسارة

$= a_{13}$ **100 X** ______________________________

الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام

عدد التصريحات BNC وثيقة G/13

$= a_{14}$ **100 X** ______________________________

الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام

عدد التصريحات IRG وثيقة G1

$= a_{15}$ **100 ×** ______________________________

الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الالتزام

إن آلية الترشيد تعتمد على تقسيم العمل الجبائي وتوزيع المهام على كل الأعوان في إطار عمل جماعي تكاملي للمراقبة، فعملية فرز التصريحات هي رقابة أولية وعملية حصر التصريحات بالخسارة أو العجز تدفع للرقابة والتحقيق في تبرير التكاليف، معدل الهامش الإجمالي أو القيمة المضافة وكلما كانت النسبة أقل ما يمكن فإن حصيلة الضرائب على الدخل تكون إيجابية .

ثانيا-مؤشرات سرعة الاستغلال للمعلومات المتعلقة بالدخل .

1-فعالية الاستغلال للمعلومات المقبوضة: ويمكن تقديرها من خلال المؤشرات التالية:

عدد كشوف المعلومات نموذج (G18) المستغلة

$= a_{16}$ **100 X** ______________________________

عدد كشوف المعلومات المستلمة من المصالح الأخرى

العدد الكامل للمعلومات المحولة خارج المصلحة (G18) المستقلة

$= a_{17}$ **100 X** ______________________________

عدد كشوف(G18) التي يجب تحويلها

*كلما كانت هناك فعالية في الحصول على المعلومة الجبائية لمختاف مصـادر الـدخل وتـم استغلالها أو تحويلها للاستغلال في مصالح جبائية أخرى، كلما أدى إلى الرفع مـن مسـاهمة ضريبة الدخل في مجمل الحصيلة الجبائية المباشرة خارج الضريبة على الرواتـب والأجـور ولترشيد هذا المؤشر يجب التحكم في صحة العنوان، التحكم في الوعاء الجبائي، الفعاليـة فـي كشف مصادر الدخل المختلفة.

2-مؤشرات ترشيد الرقابة الجبائية.

*الرقابة على الوثائق وفي عين المكان.

*القدرة والفعالية على البرمجة والتحقيق

a_{18} = (عدد الملفات الجبائية المحقق فيها / عدد الملفات المبرمجة للتحقيق) 100 X

a_{19} = (عدد الملفات المحقق فيها / العدد الإجمالي للملفات " الفئة الجبائية الكلية") 100 X

يتركز الترشيد على القدرة والتحقيق باستغلال المؤشرات السابقة a_4 إلى a_{17} .

-التوزيع والتدرج في الرفع من معدل تغطية الرقابة المعمقة على الوثائق، متابعة التسـجيلات المحاسبية، مراقبة بعض الأعباء ومبرراتها، تقليص حجم الفواتير المزورة، مراقبة المخزونات، مدى صحة المجاميع الحسابية، مراقبة حركة ترصيد الحسابات الأساسية، وهذه العملية يمكـن توسيعها للرقابة المحاسبية المعمقة أو العادية.

3-مؤشرات التحكم في الامتياز الجبائي

مدى مساهمة الوظيفة التدخلية في تشجيع الاستثمار:

a_{20} = (عدد المكلفين المستفيدين من الامتياز الجبائي / الفئة الجبائيةالكلية) 100 X

تحليل فئة الامتياز حسب وكالة دعم وتشجيع الاستثمار:

a_{21} = (عدد ا كلف ا ستفيدين من قرار APSI أو ANDI / الفئة ا بائيةالكلية) 100 X

فئة تشغيل الشباب:

a_{22} = (عدد ا كلف ا ستفيدين من قرار ANSEJ / الفئة ا بائيةالكلية) 100 X

من خلال هذه المؤشرات فإن ترشيد وظائف النظام الجبائي تصبح ممكنـة جـدا علـى أساس أن لوحة القيادة تحدد بالرقم والنسبة كل التغيرات، وهنا يمكن أن نتكلم عن مرونة النظام

الجبائي و فعالية الإدارة الجبائية، و رشادة النظام الجبائي، فالقائد الذي يحبـذ تجويـد الأداء، يحلل ،ويقيم، ويشارك الآخرين ،ويحفز، ويجعل من هذه المؤشرات آليـات تنـافس، وتبـادل للخبرات، بما يكفل التحكم في كامل الوعاء الجبائي ،وهو ما ينعكس على غزارة التحصيل.

ثالثا-مؤشرات التحصيل:

أما في مجال التحصيل، فإن مؤشرات الأداء هي(*) :

1-جانب تحقيق الأهداف : ومعلوم أن كل قباضة على مستوى المصالح الجبائية القاعدية تحدد أهدافها المتمثلة في الوصول إلى أفضل حصيلة بناءً على النتائج السابقة.

ا بالغ ا صلة

R_1 = ———————— X 100

الأهداف ا ددة

-معدل التقييم والتطور :

صلات الشهر (ن) – (صلات الشهر (ن-1))

R_2 = ———————— X 100

صلات الشهر (ن-1)

2-معدل مجهودات المصلحة : ويتعلق بالتحصيل الإجباري وليس الطوعي خاصة للضـرائب المؤسس بالورود الجماعية أو الفردية .

صلة الورود

R_3 = ———————— X 100

موع التحصيل

ا بالغ ا صلة عن طريق الورود من خلال الإجراءات الردعية

R_4 = ———————— X 100

ا بالغ ا صلة من خلال الورود

3-التحصيل من أهم المبالغ.

ا بالغ ا صلة من الديون ا همة

R_5 = ———————— X 100

ا بلغ الإ ا للديون ا همة

-عملية الترشيد ترتبط بالمؤشرات السابقة-مؤشرات الوعاء- فكلما كانت جيدة أدت إلى تجويد هذه المؤشرات.

-تفعيل الوسائل المختلفة للتحصيل[1]، والتكامل بين المصالح الجبائية والمالية والمصرفية يؤدي إلى الوصول إلى أفضل حصيلة.

رابعا-المؤشرات المكملة:

(*) **ملاحظة** : نسجل استخدام الرمز (R) لكل ما يتعلق بالتحصيل (Recouvrement).

(1) راجع الفصل الأول، ا بحث الثا .

كما توجد مؤشرات أخرى مكملة للوعاء تتعلق بالرقابة الجبائية، حيث تم وضع عشرون (20) مؤشرا للتفعيل والتحكم في الرقابة الجبائية منها : تحليل برنامج التحقيق في المحاسـبة، برنامج التعاملات العقارية، تنشيط الأعوان المكلفين بالرقابة وقياس مـردوديـتهم، مراقبـة المداخيل العقارية، مراقبة الامتيازات الجبائية في إطار ANSEJ-APSI، مؤشرات الفصل في المنازعات الجبائية وتفعيل آليات التكفل بها وعلى كل المستويات، وقد تم وضع ما يقـارب 65 مؤشرا تغطي كل ما يتعلق بهذا الجانب الأساسي من جوانب الترشيد والتحكم في العمل الجبائي بما يرفع من ثقة المكلفين في المصالح الجبائية وبما يدفع إلى تحقيق العدالة الجبائية.

1-مؤشرات التأطير والتحديث:

ولكون جوهر العمل الجبائي والمحور الأساسي لتحقيق هذا الترشيد يرتكز على تسـيير الموارد البشرية، فقد تم أيضا وضع عشرون (20) مؤشرا أولها يتعلق بمدى تواجد الإطارات المؤهلة في المناصب العليا :

عدد الإطارات الشابة ا ؤهلة للمناصب العليا
100 X ――――――――――――――――― **= S.H**
على العدد الإجمالي من المناصب العليا

أو مدى تغطية التكوين لكل الأعوان مع مختلف مستوياتهم والمدة التي استفادوا منها في التكوين.

-من أجل عصرنة النظام الجبائي الجزائري تم وضع تسع مؤشرات تتعلـق بـالإعلام الآلـي والتنظيم.

2-مؤشرات تجويد الخدمة العمومية :

-من أجل ترشيد الخدمات المقدمة للمكلفين تم وضع ستة مؤشرات تتعلق بالعلاقـات العامـة، سواء من خلال عدد الاستقبالات للمكلفين على العدد الإجمالي للفئة المكلفـة، أو مـن خـلال اتصالاتهم الهاتفية وهي مؤشرات تبحث عن القياس الكمي في التعـرف والتحسـين للعلاقـات الجبائية العامة مع الفئة المكلفة بالجباية.

إن الغائب من هذه المؤشرات والتي لابد أن نرشد إليها هي مؤشرات الترابط والتكامـل مع المصالح الأساسية والحيوية في عمليات الرقابة، خاصـة الجماعـات المحليـة، الجهـاز المصرفي والمالي، جهاز العدالة، مؤشرات تغطية الإقليم الجبائي حتى تصـبح لوحـة القيـادة شاملة لكل المعطيات الأساسية.

إن هذه المؤشرات والعقد بالأداء يكون من آليات الترشيد الفعالة إذا تكامل مـع الهيكـل التنظيمي الجديد وحققت النتائج المتوقعة بآفاق 2009 وما بعدها.

المبحث الثاني : آليات الترشيد المتعلقة بتفعيل القيم الثقافية والعقائدية واستحداث هيئات

قضائية جبائية متخصصة.

إن النظام الجبائي الجزائري نظام مفتوح يستمد مدخلاته من البيئة التي يتواجد فيها، وتعود مخرجاته بتفعيل وترشيد وظائفه المالية، والاقتصادية والاجتماعية لنفس البيئة فمقومات ترشيده إنما هي أصالة هذه البيئة وآفاقه المستقبلية تتوقف على ترابط وتكامل أصالته مع معاصرته، إن وهم الاعتماد على الحلول الجاهزة من الخارج في معالجة المشكلات الداخلية، وتغييب مقومات المشروع الحضاري للمجتمع قد أثبتت تجربة الإصلاحات الجبائية منذ مطلع سنة 1991 محدودية نتائجها ونحن الآن نحضر لإصلاح تلك الإصلاحات بعد ان ذهبت برفاهية المجتمع من خلال استفحال آليات الفساد الذي يتخذ من الغش والتهرب الجبائيين بأشكالهما وصورهما المتعددة والمتجددة، للاستحواذ على موارد المجتمع، وتعطيل تنميته وتعميق تخلفه ومواصلة استنزاف ثرواته وتحطيم قيم التضامن الاجتماعي وسلم القيم الإيجابية في كسب الدخول وتحقيق الثروة، ولا علاج لذلك إلا من خلال ترشيد القيم الثقافية الهادفة إلى رفع الوعي الجبائي، والقيم العقائدية بتفعيل آلية الزكاة والهياكل القضائية من خلال إيجاد الشرطة الجبائية والمحاكم الجبائية المتخصصة.

المطلب الأول : ترشيد القيم الثقافية ورفع الوعي الجبائي.

أولا- دور القيم الثقافية في تجفيف منابع الغش والتهرب الجبائيين:

1- دور المنظومة التربوية والتعليمية:

إن الثقافة بصفة عامة والثقافة الجبائية بصفة أخص تسمح بالفهم الصحيح والسليم للدور الجبائي المالي والاقتصادي والاجتماعي[1]، مما يولد القناعة في الكسب والثروة، ويحسن السلوك الحضاري، وينمي الوعي الاجتماعي والمدني، ويؤكد الثقة في الحاضر والمستقبل ويقلل من الغش والتهرب الجبائي بدافع الوعي الذاتي التلقائي.

ذلك أن التراكمات الفكرية والتصورية المشوهة والمظللة عن الجباية تصنفها ضمن القيود الجبرية والعقوبات الردعية، ويعتبر المتخلص منها متفوقا وبطلا وفقا لاختلال مقياس القيم والأعراف الاجتماعية والمدنية، ومما عمق ذلك فإن "مصادر القطاع غير الرسمي من الفئة غير المتمدرسة والمتسربين من المدارس بلغ عددهم 1.931.110 فردا سنة 2001 تتراوح أعمارهم بين ستة (06) سنوات و(18) سنة بما يعادل 20.3% من شريحة الشباب وتشكل شريحة السن بين (16) سنة و(18) سنة من هذا العدد 71.5% يزودون سوق العمل غير الرسمية"[2] وفي مختلف المجالات.

إن غياب القيم الثقافية ومحدودية المعارف وعدم نجاعة منظومة التربية والتعليم، وعدم الترابط بين قطاعات الاقتصاد الوطني في ظل غياب استراتيجية ثقافية شاملة وراشدة أدت بأن "فرض القطاع غير الرسمي نفسه كتحد مباشر للقانون والمواطنة ولإنكار مبادئ العدالة والتضامن والشفافية، وذلك للحيلولة دون بروز دولة القانون بعد تشوه مصداقية المؤسسات العمومية وتقويض أجهزتها نتيجة التساهل المحير للسلطات العمومية في تعاملها مع هذا الأمر الخطير"[1].

2- دور القيم الإيجابية في التقليل من الفساد:

---

[1] علي كساب، مرجع سابق، ص 169.

[2] المجلس الاقتصادي والاجتماعي، مرجع سابق، ص 9.

[1] المجلس الاقتصادي والاجتماعي، المرجع نفسه، 11.

إن استفحال الفساد الإداري منبعه الأصلي غياب الثقافة الفاعلة المرتبطة بالقيم الإيجابية في حفظ المال العام وحمايته، ولعل من مضاعفات تفشي آليات الفساد الغش الجبائي، محدودية المستوايات العلمية[*] والثقافية سواء داخل الجهاز الجبائي، أو مختلف أجهزة الدولة الأخرى، كما يشكل تعقيد التشريع الجبائي والنوعية الرديئة للخدمات الناجمة عن ندرة وسائل العمل الحديثة عوامل هامة لانتشار الغش والتهرب الجبائيين.

ثانيا-تفعيل دور الشركاء للإدارة الجبائية في رفع الوعي الجبائي:

1-ضبط وتفعيل المتدخلين في مجال المحاسبة والجباية:

لقد اعتمد النظام الجبائي الجزائري على التصريحات التلقائية للمكلفين وحدد ضوابط مسك المحاسبة العادية أو البسيطة وهو ما يقتضي وجود تقاليد مهنية لدى المؤسسات والمكلفين بالضريبة للجوء إلى مختصين في مجال الجباية والمحاسبة باعتبارهم شركاء ومساهمين في تحسين الوعاء الجبائي وضمان التحصيل بأقل تكاليف، لكن التحفظات التي نثبتها في هذا المجال من واقع الممارسة الميدانية، فإن جزء لا يستهان به من ممارسي مهنة المحاسبة والجباية والخبرة تحولت إلى قنوات فعلية لتطوير أساليب الغش والتهرب الجبائي واستفحالها في ذلك، أكبر من التقليل من هذه الظاهرة الخطيرة، ولا أدل على ذلك من أن هذه المهنة العلمية المتخصصة، يتم تأجيرها لفئات لا تملك المواصفات والشروط العلمية، والمستويات الثقافية المطلوبة لذلك.

ولترشيد هذا الانحراف، لابد من تفعيل القيم الثقافية، كالاعتزاز بالاختصاص، تحسين وتطوير المهنة، تفعيل مجالس أخلاقيات المهنة، كمنظمات فعالية، تجعل من الشعور المدني، وواجب العدل والإنصاف ،واحترام القانون، والتموقع في صفة الشركاء للإدارة الجبائية، والمدافعين عن حقوق المكلفين، كل هذه القيم إنما ترتبط بتفعيل الثقافة، ومدى قدرة المسيرين للمصالح الجبائية، في استغلال تقنيات الاتصال، في تضيق هذه الهوة، ورسم عادات وتقاليد، حوارية، تشاركية، لكل الفاعلين، ومن منظور الترشيد، فإن آلية الهيكلة حسب الفئة المكلفة بالجباية، يمكن تفعيلها من خلال التواصل الوثيق مع الفئات المثقفة، كالأطباء، والمحامون، ومكاتب الدراسات،و الموثقون،و المحاسبون، والنقابات المهنية، وأرباب العمل، والاتحادات التجارية والحرفية، بتنظيم أيام دراسية، والملتقيات، لشرح وتوضيح النصوص التطبيقية الجديدة،في أيام إعلامية، وإرسال المنشورات والمطبوعات المختلفة، وإبراز مساهمتهم في الإيراد الجبائي الإقليمي أو الوطني، وغيرها بما يعكس القيم الثقافية الفاعلة، والتي نعتبرها من آليات الترشيد الأساسية، في مستقبل النظام الجبائي الجزائري، وآلية لتحقيق الشفافية في إطار إرساء الحكم الراشد، من خلال تقنيات الوصول إلى المعلومة، أو الحصول عليها.

2-ثقافة المواطنة : إن آليات ترشيد الإصلاح الجبائي إنماتتجسد، بالمواطن الواعي، كنقطة انطلاق ونقطة وصول، من خلال ترشيد الذهنيات، لتغيير السلوكات والتصرفات[2]:

فالمواطنة الفاعلة، أساسها العلاقة الضريبية، التي تنقل الفرد من حالة الرعاية، فتجعله معنيا ومشاركا ومساهما، وتبرز الحق في المراقبة، والمساءلة، وذلك من خلال:

-بناء الثقة بين المواطن المساهم في الأعباء العامة، والإدارة الجبائية.

-الثقافة الضريبية في الشارع، والحي، والبيت، والمدرسة، والمجتمع، بالإدراك الحسي لآثار الضريبة في الحياة اليومية، وفي المجال الاقتصادي، والاجتماعي العام.

---

[*] للإطلاع على ا ستويات العلمية لأعوان ا باية، ا بحث الأول، الفصل الثالث.

[2] أنطوان مرة، **دور مؤسسات ا تمع ا د مكافحة الفساد**، ب وت 2004، ص 484.

3-**المؤسسات التعليمية:** إنها قادرة على القيام بالمبادرات، في المجالات التالية:
*مراجعة الكتب المدرسية، وخاصة كتب التاريخ، التي تتضمن نظرة سلبية للضرائب"، كعبارة "فرضت عليهم الضرائب"، "ثاروا ضد الضرائب".
*إنتاج وسائل تعليمية، حول المال العام، في مضمون التربية المدنية، وتنمية النقاش حول قضايا "الجباية والضرائب...الخ".
*توسيع الاهتمام الاختصاصي في علم النفس ،وعلم النفس التربوي ،في مجالات علم النفس الضريبي، فيكتسب المواطن الإدراك النفسي لآثار المال العام على المحيط، وعلى البيئة، وعلى رفاهية المجتمع وتطوره .
*تكثيف الدراسات التطبيقية في الجامعات ،وورشات التدريب حول دور الجباية بشكل ملموس، وقابل للمشاهدة، والمراقبة حول قضايا الضرائب والرسوم، وكلفة الأشغال العامة، ومدى مساهمتها فيها، لتقليص الآثار السلبية على الوعي الجبائي، بفعل الاقتطاع من المصدر.
4-**المؤسسات الاقتصادية والنقابية :** من خلال الحوار مع السلطات العامة ،وممارسة الضغط في سبيل ترشيد السياسة الجبائية والمالية، وتحقيق العدالة الاجتماعية، ومحاربة ما يسيء للمال العام، كالتواطؤ مع أصحاب النفوذ والرشوة،ومن جهة اخرى ممارسة الوساطة الإيجابية الفاعلة في الدفاع عن تجويد الخدمة العمومية.
5-**وسائل الإعلام الجبائي المتخصصة :** ودورها مهم في نشر ثقافة الجباية ،والمال العام، والدفاع عنه، وعن حقوق المساهمين فيه.
6-**الجماعات المحلية :** من خلال إرساء ثقافة المال العام، بدل ذهنية البايلك، وإبراز مساهمات المواطنين فيه، ومشاركتهم في الإطلاع على مكونات الميزانية، والتي يجب أن تكون وسيلة لتحديد الأهداف، وليست مجرد رصد اعتمادات مالية، لأنها مكونة من مساهماتهم الجبائية، وتوضح مدى مساهمتهم في تغطية النفقات العامة.
7-**نشر الثقافة الجبائية عبر وسائل الاتصال الحديثة:** الأنترنت وغيرها، مع تحديد الإنجازات، وإبراز أسباب القصور ، بما يدفع المواطن إلى مزيد من الثقة، وبذل الجهد في تحسين، وتفعيل المال العام، تأسيسا وتحصيلا، وإظهار التحصيل الجيد على الحياة اليومية للمواطنين، بما يحقق المعايير الأساسية لقياس الشفافية، والإنصاف الجبائي، كآلية من آليات الترشيد ،والتي يمكن قياسها من خلال عناصر الجدول أدناه:

الجدول رقم (51) : عناصر قياس الشفافية الجبائية.

مكونات المؤشر	مصادر المؤشر	عناصر قياس أو المعدل
المداخيل الجبائية والناتج الداخلي الخام	-وزارة المالية . -المديرية العامة للضرائب. -الديوان الوطني للحصائيات. -مؤسسات دولية. -صندوق النقد الدولي.	*مداخيل جبائية/الناتج الداخلي الخام. *مداخيل جبائية/ناتج داخلي حسب القطاعات.

تبسيط وملاءمة النظام الضريبي (مرونة، تفاعل، تكامل، واندماج).	-قوانين المالية. -تقارير المصالح الجبائية. -الصحافة، والمنشورات. -التقارير الأخرى...الخ.	-مقروئية الضريبة. -التعامل مع المكلفين. -جوانب الإنصاف الجبائي وتحقيق الأهداف المسطرة.
طرق الطعن والمراجعة	-قوانين المالية والجمعيات المهنية والمنظمات. -مصالح تتبع الطعون -الصحافة، المنشورات القانونية والإعلامية ...الخ	-تقييم أجهزة المراقبة . -عدد القضايا المرتبطة بالطعن. -سرعة التكفل بالانشغال والتسوية ...الخ.
الإعلام والعلاقة مع المكلفين	-وزارة المالية. -مديرية الضرائب. -الجمعيات المهنية.	-تقييم الاستقبال فـي المصـالح الجبائية، والخدمات المقدمة. -تقييم التواصل مع المكلفين.

المصدر : نورالدين العوفي :مؤشر الحكامة وآليات الانتقال الديمقراطي ندوة الحكم الصالح بيروت، 2004، ص846 .

إن المؤشر يبرز تحقيق الشفافية، التي تعتبر الدعامة الأولى، لترشيد النظـام الجبـائي، والمرتبطة أساسا بالقيم الثقافية الفاعلة، في محاربة القطاع غير الرسمي مهما تعددت تسمياته[1] وعلى عكس المذهب اللبرالي الجديد ،الذي يعتبره مساهما في إنشاء الثروات، ومناصب الشغل ،وضابط اجتماعي، يظهر بكل وضوح أن القطاع غير الرسمي هو - انحراف على المستويين الاجتماعي والثقافي، -مدمر على المستوى الاقتصادي ومصدر خسائر مالية معتبرة، وبالتـالي فإن مصيره يطرح من حيث الرهانات الهامة بالنسبة للمجتمع برمته، ذلك أنه ظـاهرة تعكـس ذهنيات وسلوكات تميل للقضاء على القيم الأساسية للمجتمع وتعويضها بمعايير أخرى مخالفـة له"[2].

المطلب الثاني : تفعيل آلية الزكاة لترشيد الأوعية الجبائية.

أولا- دور القيم العقائدية في تمويل الجماعات المحلية:

لترشيد وظائف النظام الجبائي في آفاقه المستقبلية "،وفي إطار الاقتراحـات المتعلقـة، بالإجراءات التي ترمي إلى تحسين الحالة المالية للجماعات المحلية، فإن العناصر الحاسمة التي تميز مختلف الخيارات المتعلقة بالعلاقات بين الدولة ،والجماعات المحلية، تخضع في الحقيقـة إلى الوقائع الاقتصادية والثقافية والاجتماعية، لكل دولة على حده"[3]، إن هذه الوقـائع الثقافيـة والاجتماعية، إنما ترتبط بالقيم العقائدية الإيجابية للمجتمع، في تضامنه وتكافلـه، بمـا يحقـق المجتمع المدني الفاعل، كأداة من أدوات الحكم الراشد، ولاشك أن الزكاة من الآليات الهامة جدا في المجتمع الجزائري، بما تساهم به في محاربة الفقر ،وتوثيق الترابط والتكافل الاجتمـاعي، وهو الدور المكمل لوظائف النظام الجبائي ،خاصة الوظيفة الاجتماعية، بـل هـو نفـس دور الدولة، في ظل العولمة لمحاربة الفقر.

ثانيا- دور الزكاة في كشف الأوعية الجبائية وتحسين التحصيل:

"فالزكاة فريضة شرعية، وهي أحد أركان الإسلام الخمسة ،التي تكـون دعـائم الـدين والمجتمع ،ودخلت حيز التطبيق منذ العهد النبوي ،وطوال التاريخ، وحتى وقتنا الحاضـر وإن

---

(1) الثقافة العامة تعددت مصطلحات القطاع غ الر ي، الاقتصاد ا في، الاقتصاد غ الشرعي، الاقتصاد ا وازي، الاقتصاد ا غمور، اقتصاد السوق السوداء، الاقتصاد غ ا راقب، الاقتصاد الآخر، ...ا .

(2) تقرير ا لس الاقتصادي والاجتماعي، مرجع سابق، ص 16-20.

(3) مد عبدو بودربالة، **الإصلاح الضر** ، لة النائب، العدد 03، سنة 2003، ص 121.

تفاوت التطبيق بنسب كبيرة"[1]، نتيجة لظروف مختلفة لكنها تشكل آلية هامة، في الكشف عـن الأوعية الجبائية الحقيقية، من خلال أن الكثير من الأفراد، يقومون بأداء الزكاة بأنفسهم طوعـا واختيارا، ويعملون على محاسبة أنفسهم، وتخصيص حصة الزكاة من أموالهم، انطلاقـا مـن وجود محاسبتين لنفس المكاف، المحاسبة الحقيقية، والفعلية لإخراج الزكاة ،والمحاسبة الشكلية، ربما تكون للمصالح الجبائية، وهذا الأمر ليس من الرشد في شيء، من جانب تقصير الدولـة، والنظام الجبائي في توفير آليات الصدق والشفافية، وبناء أواصر الثقـة فـي كشـف المنـاجم والأوعية الحقيقية، من خلال التكفل بآلية الزكاة ومؤسسـاتها، مـن طـرف وزارة الماليـة،و بالتنسيق مع هيئات الفتوى والإرشاد، "فالزكاة ليست إحسانا فرديا، وإنما هي تنظيم اجتمـاعي تشرف عليه الدولة، ويتولاه جهاز إداري منظم، يقوم على هذه الفريضة الفذة، جباية ممن يجب عليه، وصرف إلى من يجب لهم..."[2] "، وهي من الموارد المحلية الهامة، ذلـك لأن الزكـاة تمتاز من بين أركان الإسلام الخمسة، بأنها الركن الوحيد القابل للتطـور ،والتوسـع ويرحـب بالاجتهاد"[3].

ولذلك فقد أخذت القسط الوافر، من الاهتمام العلمي والفقهي، في العصر الحديث وفـي الرسائل العلمية من درجات مختلفة ،ومع التحديد الشرعي لمصاريفها، قال تعالى : "... إنما الصدقات للفقراء والمساكين والعاملين عليها والمؤلفة قلوبهم وفي الرقاب والغارمين وفي سبيل الله وابن السبيل فريضة من الله والله عليم حكيم" سورة التوبة، الآية 60.

وبذلك فإن مجال الإنفاق واضح ومحدد، أما مجال الوعاء والتحصيل ،فواسـع ومتعـدد ومتجدد، باتساع الفقه الإسلامي.

ثالثا-الدور التكاملي لصندوق الزكاة مع المصالح الجبائية:

من منطلقات التكامل بين الهيئات الداخلية للدولة، في ضبط الموارد العامة وتنميتها، فإن تفعيل مؤسسة الزكاة ،المتمثلة في صندوق الزكاة، في الجوانب الإجرائية والتنظيمية، وإبـراز دورها في الاقتصاد العام، والسياسة المالية ،وفي محاربة الفقر، وإرساء التضـامن والتكافـل الاجتماعي، في إطار تفعيل وترشيد القطاع التكافلي للجماعات المحلية، فـي تلبيـة الحاجـات الاجتماعية الأساسية، لذلك كان لابد من تكامل وتنسيق بين المصالح الجبائية، ومؤسسة صندوق الزكاة ،في جوانب عديدة نقترح منها :

1-"تشجيع الأفراد الذين يدفعون الزكاة، بحسم الجزء المدفوع للزكاة من الوعاء الجبائي،

حتى لا يكلف نفس الوعاء بالزكاة والضريبة"[1]، وهو الأمر المعمول به في كثير من الأنظمـة الجبائية الدولية، في شكل إعفاء المتبرعين بأموالهم للمصالح العامة، من التكليف بالضريبة، بل حتى النظام الجبائي الجزائري، يقدم تحفيزات مهمة في تقـديم الإعانـات للفـرق الرياضـية

---

(1) مد الزحيلي، **تقو التطبيقات ا عاصرة للزكاة،** ا ؤ ر العا ي الثالث للاقتصاد الإسلامي، جامعة أم القرى، مرجع إلكترو 2005/09/21، جامعة أم القرى www. googel.

(2) الدكتور يوسف القرضاوي، **فقه الزكاة،** مؤسسة الرسالة، ب وت، 1989، ج2، ص744.

(3) مد الزحيلي، ا رجع السابق.

(1) مد الزحيلي، ا رجع نفسه، ص 42.

وغيرها، فلماذا لا يتكامل ذلك مع صندوق الزكاة ،ويستفيد النظام الجبائي من كشف الأوعيـة والمناجم الجبائية الفعلية.

2-استغلال التقنيات الجبائية الحديثة، في مجال ضبط موارد الزكاة، في إطار تبادل المعلومات ،بما يؤسس الشفافية، ويبرز المساهمات الفعلية في خدمة المجتمع.

3-تفعيل دور الزكاة التنموي الاجتماعي، ونقلها من الدور التطوعي العفـوي العشـوائي فـي التوزيع، وغير المنظم ،بما يرشد التكفل الفعال في الحد من الفقر، ويكمل دور الدولة في هـذا الجانب.

4-إدماج تشجيع استثمار أموال الزكاة، في إطار الوظيفة التدخلية للنظام الجبائي ،فـي مـنح الامتيازات الجبائية، وكشف مجالات الاستثمار بما يعود على الجماعات المحلية بتنمية مواردها ،ويرفع من قدرات تكفلها الاجتماعي.

5-استغلال القيم العقائدية والثقافية ،كفيل بتفعيل الآليات الهيكلية القضـائية، للتكامـل بينهـا، ولاعتبار أن القيم الثقافية والعقائدية من بيئة النظام الجبائي الجزائري، والتي تشكل جزءا هاما من مدخلاته.

المطلب الثالث : آلية استحداث الهيئات القضائية الجبائية المتخصصة.

أولا-دواعي إنشاء المحكمة الجبائية:

1-ضمان التكفل ومسايرة التحولات الاقتصادية:

إن إنشاء جهة قضائية متخصصة في مجال المنازعات الجبائية، يعتبر من آليات الترشيد المستقبلية الهامة في مجال ضمان حقوق المكلفين، والمحافظة على حقوق الخزينة العمومية، في ظل التحديات المستقبلية للنظام الجبائي الجزائري، انطلاقا من دخول اتفاق الشراكة مع الاتحاد الأوربي ،ومرور بانضمام الجزائر لمنظمة التجارة العالمية، بالإضافة إلـى تحـديات تبـيض الأموال، والفساد العابر للحدود، والقيم الأساسية للمجتمع، وما يطرح من نشوء نزاعـات بـين المصالح الجبائية، وبين الأجانب الذين توجد مقرات إقامتهم بالجزائر، مما يسـتدعي الفعاليـة والمرونة في التكفل بهذه المستجدات، من خلال هيئات مهيكلة، وقضاة متخصصين في مجـال الجباية، كما هو معمول به في كثير بلدان العالم[2]، إن تشييد نظام جبائي عادل، وموجه نحـو التقدم والعصرنة يتطلب تأطيرا، وتكفلا في مسـتوى الاخـتلالات المسـجلة، حيـث تبـرز الإحصائيات أن الطعون أمام اللجنة الولائية ،والتي تسند رئاستها لقاضي معين من المجلس، قد عرفت تأخر في معالجة الطعون، بدليل أن 5% من الطعون المسجلة سنة 1995، بقيـت إلـى غاية 1997، ومن أصل 330 ملف تمت معالجتها سنة 1995، تعود منها 60 إلى سنة 1992 ،و75 لسنة 1993 ،و124 لسنة 1994 ،والباقي سجل سنة 1995"[3].

أما القضايا المسجلة أمام جهاز العدالة للفترة (1992-2002)، فمن بين 565 شـكوى أودعتها المصالح الجبائية، تم الفصل في نسبة 50% منها، وتقدر مدة الشكوى بأكثر من

---

(2) للإطلاع اكثر أنظر .martinez et dimalata :op.cit 418

(3) لمس ا اسبة، تقرير سنة 1997، التداب ا تخذة إطار عصرنة الإدارة ا بائية، ص 105.

سنتين"[1]، إن الانشغال الأساسي الذي يبحث عنه المستثمرون الأجانب، هو"الهيئات المختصة والنصوص القانونية الواضحة ،التي تحمي استثماراتهم في الجزائر، وخاصة المتعلقة بحماية رأس المال، وأساسا حماية العقار"[2].

2- هيئة لمحاربة الفساد :

كما أن المحكمة الجبائية المختصة، تعتبر هيكلا قضائيا هاما في محاربة الفساد المالي، والتحكم في السيولة المالية خارج رقابة الدولة، وهو الأمر الذي كشف عنه وزير المالية (مراد مدلسي)، حيث قدره بـ 15 مليار دولار[3]، من الأموال خارج رقابة الدولة ،وهو رقم "يعتبره الخبراء يعادل 40% من السيولة المالية، بالإضافة إلى تصحيح الثغرات الموجودة في قانون الصفقات العمومية"[4]، ونتيجة لعدم وجود هذه الهيئة ،فقد أدى ذلك إلى وجود 1029 قضية، خاصة بالمنازعات الجبائية أمام مجلس الدولة إلى غاية 31 ديسمبر2004، ولم يتم التكفل بهذه المنازعات خلال نفس السنة، إلا في حدود 16%[5].

ثانيا- النصوص القانونية لإنشاء المحكمة الجبائية واختصاصاتها:

1- النصوص القانونية الجبائية:

إن نصوص المنازعات القضائية الجبائية، ورغم التعديلات والإضافات العديدة سنويا، فإنها ترجع إلى الأمر 154/66، المؤرخ في 08 جوان 1966، والمتضمن قانون الإجراءات المدنية، ولم يشهد التشريع الجبائي رغم علاويته عن سائر التشريعات، لكونه مستمدا من الدستور، ويصادق عليه من قبل أعلى هيئات المجتمع المدني ممثلة في البرلمان، توحيد إجراءاته إلا في سنة 2001، حيث تم إصدار قانون الإجراءات الجبائية، ولم يكمل ذلك بالتأسيس لهياكل قضائية جبائية متخصصة، كإيجاد الشرطة الجبائية، والمحكمة الجبائية باعتبارهما هياكل فاعلة، وآليات أساسية في تحقيق الإنصاف الجبائي، وإبراز قانونية الجباية بالنظر إلى محدودية الجهات الحالية، والتي حددها القانون في الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، ومجلس الدولة وبالسماح وإلزام القاضي الإداري ،أن يبت في موضوع الخلاف طبقا لمواد قانون الإجراءات المدنية، مع اشتراط التظلم الإداري لرفع الدعوى أمام الغرفة الإدارية[6]، إن التعديلات التي جاءت بقانون المالية لسنة 2001، تعتبر أكثر تعمقا بحيث سمحت "بإمكانية أن تأمر الغرفة الإدارية التابعة للمجلس القضائي بالخبرة وذلك إما حكما أو بناءاعلي طلب من المكلف بالضريبة ،أو بطلب من مدير الضرائب، ويحدد حكم القاضي بهذا الإجراء مهمة الخبرة"[7]

2- المحكمة الجبائية واختصاصاتها :

نتطرق في النقاط التالية، إلى تأسيس المحكمة الجبائية، وعلاقتها بالمؤسسة الجبائية، وصلاحيتها في المجال الجبائي.

---

(1) الملس الاقتصادي والاجتماعي، تقرير الظروف الاقتصادية للسداسي الثا 2004، ص26.

(2) مسعود عبيد ا : ا لمتقى الوط "التعاملات العقارية، ا سيلة 2005/11/30، اضرة غ منشورة".

(3) الشروق اليومي، العدد 1541 ليوم 2005/11/20، ص3.

(4) مقداد كرغو : بعض الا رافات تنفيذ الصفقات العمومية، ا لمتقى الدو للقضاء الإداري، 18-19 نوفم 2005، لس الدولة، اضرة غ منشورة.

(5) غا ي ا دير الفرعي للمنازعات ا بائية، ا ديرية العامة للضرائب، ا لمتقى ا شار إليه أعلاه، اضرة غ منشورة.

(6) ا ادة 169 من قانون الإجراءات ا دنية.

(7) ا ادة 15 من قانون ا الية 2001 ا عدلة، ا ادة 341 الفقرة 1.

أ- إنشاء وتأسيس المحكمة الجبائية:

نقترح أن تتشكل المحكمة الجبائية، من قاضي مختص في القـانون الإداري والجبـائي، ويساعده مستشار جبائي من أعوان الجباية، الذين يملكون الكفاءة والخبـرة، بالإضـافة إلـى مختص في ميدان المحاسبة، على أن يكون من خارج دائرة الاختصاص الإقليمـي للمحكمـة، حتى نضمن نزاهة وعدالة الأحكام، إن تفعيل هذه الإمكانية يرتبط بالتكوين التخصصي للقضاة، مع إنشاء غرف جبائية على مستوى المحاكم، فلا يعقل أن يكون للمنازعات العقارية والتجارية والمدنية، غرف خاصة ،والتقاضي على درجتين ،وبينمالا يوجد ذلك في المنازعات الجبائية.

ب- علاقتها بالمؤسسة الجبائية:

كهيئة مستقلة لتفعيل العمل الجبائي، وضمان تسيير وتحكم فعال في المعلومات الجبائية، خاصة في ظل الشراكة مع الاتحاد الأوربي ،ومساعي الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة ،وهو ما يتطلب وجود كفاءات قضائية متخصصة جبائيا ،وذلك بتكوين أعوان القضاء، من محـامين وخبراء في مجال الجباية،حتى نضمن تجويد الأداء الجبائي باسـتمرار، وإعطـاء ضـمانات إضافية للمستثمرين، سواء كانوا من داخل الجزائر أو من الخارج.

ج- صلاحياتها في المجال الجبائي:

إن التطورات التشريعية شملت جانب التحصيل، حيـث تـم التوسـع فيهـا وتكليـف المحضرين القضائيين بالملاحقة والحجز التنفيذي والغلق المؤقت للمحـل المهنـي[1]، وكـان الأفضل أن يسند ذلك إلى الشرطة الجبائية، لما لها من تكوين تخصصي يهـدف أساسـا إلـى تحصيل حقوق الخزينة ،أكثر مما يهدف إلى التطبيق المجرد للقانون، كما مسـت التطـورات المادة 275 من القانون المدني المتعلقة بالوكالة، وتم بمقتضى المادة 8 من قانون المالية 2001 ،تحميل الوكيل تبعات الحقوق الجبائية في نفس الدرجة مع الموكل، وذلك بعد الإحصاءات التي أجريت سنة 2000 ،والتي أثبت أنه من أصل 35000 مستوردا، يوجـد 15000 يمارسـون الاستيراد بالوكالة[2]، وفي سنة2003 ،تم إلغاء استخدام الوكالة التجارية، وهذا الأمر لاشك يثير جوانب قضائية عديدة ،لا يكون كفيلا بالفصل فيها ،إلا المحكمة الجبائية المتخصصـة ،ونفـس الإجراء الخاص بسحب السجل التجاري في حالة إثبات الغش والتهرب الجبائي[3]،حيث لا يكون فعالا إلا من خلال الهيئة القضائية الجبائية المتخصصة ،التي توفر فعالية مواكبـة التطـورات الرهيبة ،لآليات الفساد الاقتصادي والمالي ،وعلى قائمته الأولى الغش والتهرب الجبائيين، و من غير المعقول أن تتوفر مصالح العمران على شرطة العمران، ومصالح البيئـة علـى شـرطة البيئة، ولا يكون ذلك للمصالح الجبائية، رغم التحديات والمخاطر التي يعرفها هـذا المجـال، فحتى مرسوم التفتيش ،والتحقيق في كل الأماكن والأوقات، الذي وجـد سـنة 2004، تـرتبط فعاليته بوجود هذه الآلية القضائية، والتي تكمل وتستفيد من المعطيات التـي توفرهـا مديريـة الإعلام والتوثيق(D.I.D).

إن المحكمة الجبائية تعتبر ضمانا لتحقيق العدالة الجبائية للمكلفـين، وتطبيقـا لقانونيـة الجباية، من خلال تأكيد ضمانات المكلفين بالضريبة فيما يتعلق بالتحقيق ،والمراجعة باستفادتهم من الإعلام بالتحقيق ،مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة للمحقق في محاسبته مـع التوصية بالاستعانة بمستشار من اختياره ،وتحديد مدة إجراء التحقيق، واستحالة معاودة التحقيق

---

(1) ا ادة 38 من قانون ا الية 1998 وا ادة 15 من قانون ا الية 2001.

(2) اللس الاقتصادي والاجتماعي، مرجع سابق، ص 07.

(3) ا ادة 27 من قانون ا الية لسنة 2004.

،وكذلك الإطلاع على التبليغ، وحق الرد مع منع مدة لا تقل عن أربعين يومـا (40). إن هـذه الضمانات إذا ما استندت إلى الهيئات القضائية الجبائية المتخصصة، فإنهاتعتبر من آليات ترشيد النظام الجبائي المستقبلي، ومن نتائجها المنظورة، ضمان استقرار التشريعات الجبائية ،وتوحيد شروحها وتنفيذها، عكس ما هو في الواقع اليوم، حيث تمارس التشريع للفقه الجبائي ،كل مـن مديرية التشريع، مديرية العمليات الجبائية، مديرية الأبحاث والمراقبة، فـي شـكل تعليمـات ،وإجابات وشروحات، مما يخل بهدف التبسيط والملاءمة ولا يرشد الفقه الجبائي مـن وجهـة التطبيق والتنفيذ خاصة في غياب الآليات الثقافية والقيم الأساسية للمجتمع الجزائري.

المبحث الثالث : آلية الهيكلة حسب فئات المكلفين والنتائج المتوقعة بآفاق 2009.

إن الآلية التي تكمل وتضمن تحقيق الفعالية والعصرنة للنظام الجبائي الجزائري وتربطه بالأصالة والمعاصرة بآفاق 2009، تقتضي التحول من إدارة جبائية ذات هيكلة أفقية ووظيفية حسب الوعاء والتحصيل أو الرقابة أو المنازعات...الخ، إلى إدارة عمومية فعالة وراشدة حسب فئات المكلفين، أي وفقا للمساهمين في المردود الجبائي، وهي امتداد لوضع المكلف في قلب الإصلاح وتحقيق شعار ترشيد التنظيم حسب الزبانة "خيار حديث"، ومدلول ذلك أن هذه الآلية الترشيدية إنما تهدف إلى جوهر وأساس العمل الجبائي وهو تغير الذهنيات وحسن تطويرها وإحلال مفهوم المساهمين الذي يعكس قيم المشاركة والمسائلة وإيجاد المجتمع المدني الهادف إلى تحقيق الصالح العام، وهي من مبادئ الحكم الراشد الذي يجعل من الإنصاف الجبائي في تحمل المساهمات العامة من أو كد قواعد العدالة الاجتماعية.

المطلب الأول : الهيكلة حسب فئات المكلفين بآفاق 2009.

إن الهيكلة حسب الفئة المكلفة تعتبر من وسائل الشفافية الفعلية في ترشيد وظائف وبنية الهيكل الجبائي في المستقبل بما يرفع من قدرة الأداء الجبائي ويكشف الأوعية الفعلية ويسهل التحكم في التحصيل الجبائي، ويوفر أفضل الخدمات المتجانسة للمكلفين بالضريبة مع الإلمام بحاجيات وانشغالات كل فئة، ذلك أنه من التقييم السابق للنظام الجبائي فقد كان يعتمد على الهيكلة حسب نوع الضريبة، لذلك كانت هناك هياكل الضرائب المباشرة وهياكل الضرائب غير المباشرة، وبعد 1992 اعتمد على الهيكلة حسب الوظيفة فأوجد هياكل وظيفة الوعاء، وهياكل التحصيل، وهياكل الرقابة الجبائية وهياكل المنازعات، مما أدى إلى نتائج ضعيفة في المردود الجبائي نتيجة تشتت الجهود ونمو العراقيل البيروقراطية وارتفاع تكلفة التحصيل وضعف الرقابة الجبائية وتحديات الغش والتهرب الجبائي.

إن تفعيل الوعي الجبائي للمكلفين واستغلال القدرات الجبائية من خلال تجويد الأداء ووفقا لنظام القيادة وتقييم النتائج يفرض آليات هيكلية مستقبلية فما مضمونها ومجالاتها وعوامل تفعيلها، وما هي النتائج المتوقعة بآفاق 2009 ؟

أولا- المجالات الأساسية للإصلاح.

انطلاقا من النتائج الجزئية الإيجابية التي تم تحقيقها من الإصلاح الجبائي منذ 1992 إلى سنة 2001 خاصة من النتائج المحققة في المردود الجبائي لذلك كان لابد من رسم استراتيجية ترشيدية عصرية جديدة تتمثل مجالاتها في[1] :

1- إصلاحات تأسيسه قانونية تسترشد بإضفاء الاستقرار في التشريع الجبائي كضمان للمساهمين وأساسهم المستثمرين من داخل الوطن أو الخارج .

2- إصلاح جوهر الاهتمام بالعمل الجبائي الفعلي من خلال تركيز نشاطات المديرية العامة للضرائب حول مهامها الجبائية الفعلية وتحويل تسيير مالية الجماعات المحلية إلى المديرية العامة للمحاسبة، وقد تم هذا الأمر بتاريخ 2004/11/03 بتحويل 668 قباضة تسيير بكل هياكلها وموظفيها البالغ عددهم 4000 عون جبائي"[2].

(1) مد عبدو بودربالة، **الإصلاح ا بائي العمليا بالآفاق ا ستقبلية،** اليوم الإعلامي 16 جوان 2005، ا ديرية العامة للضرائب.

(2) La Lettre De La D.G.I.N^0 : 20 Avril 2005.

3-تفعيل وترشيد الرقابة الجبائية في محاربة الغش والتهرب من خلال توفير نصوص قانونيـة تسمح بالتحقيق والتفتيش في كل الأوقات حتى خارج الوقت الرسمي وبالتنسيق مع كل مصالح الدولة من عدالة وأجهزة الأمن بكل فئاتها والمصالح المصرفية والجماعات المحلية.
4-إصلاح العلاقة الأساسية بين المكلف بالضريبة والمصالح الجبائية وأساس الإصلاح اعتمـاد التمييز في الهياكل وفقا للمساهمات الجبائية في المردود الجبائي ويقتضي ذلك التركيـز علـى تجويد خدمة الزبائن ومشاركتهم ومحاورتهم، وتسهيل تعاملاتهم باستغلال أفضـل التطـورات التكنولوجية كالإنترنت في التصريح والتسديد الإلكتروني، وهذا ما وفره التعديل الأخير للقانون التجاري الجزائري في جانب التعاملات المالية[1].
5-إصلاحات هيكلة تنظيمية جديدة متخصصة حسب فئة المكلفين ومحددة المهام تـؤدي إلـى هيكل جديد للنظام الجبائي الجزائري بشكل كامل خلال سنة 2009 مكون من ما يلي :

ثانيا-الهيكلة التنظيمية الجديدة : وتتكون من المستويات التالية:

1-مديرية المؤسسات الكبرى ((DGE) .

في تصنيف الوعاء الجبائي وفقا للمردود الجبائي من طرف إطارات المديريـة العامـة للضرائب وبإشراف خبراء من صندوق النقد الدولي[2]، تم التوصـل إلـى نتيجـة مفادهـا أن 70 % من المردود الجبائي مصدره 0.3% من مجمـوع المكلفـين بالضـريبة، أي مقابـل 9.52% من الناتج الداخلي الخام الحالي "سنة2001"، وأن هذه النسبة من المكلفين بالضـريبة تتشكل من المؤسسات التي رقم أعمالها يساوي أكثر من 100 مليون دينار جزائري لذلك ومن أجل ترشيد هذا الوعاء وعصرنة الإدارة الجبائية تـم الشـروع فـي إنشـاء هـذه المديريـة (DGE) بموجب المرسوم رقم 303/02 المؤرخ في 28سـبتمبر 2002 المعـدل والمـتمم للمرسوم التنفيذي 60/91.

أ-هيكل مديرية المؤسسات الكبرى DGE : تتشكل من خمس مديريات فرعية هي :

01-المديرية الفرعية لجباية المحروقات.
02-المديرية الفرعية للتسيير.
03- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
04-المديرية الفرعية للمنازعات.
05-المديرية الفرعية للتحصيل.

إن مديرية المؤسسات الكبرى وهي مصلحة جبائية من المصالح الخارجيـة الخاضـعة للمديرية العامة للضرائب، تتواجد في بن عكنون بالجزائر العاصمة على أن يتم إنشاء فـرعين لها في كل من قسنطينة ووهران مستقبلا ومن أهداف إنشائها ما يلي:

ب-أهداف مديرية المؤسسات الكبرى :

---

[1] القانون 02/05 المعدل للقانون التجاري خاصة المواد 414 و 502 حيث نجد: المادة 414 المعدلة تنص على ... يمكن أن يتم هذا التقد أيضا بأي وسيلة تبادل الكتر ونية محددة التشريع والتنظيم المعمول بها"
المادة 205 "...بعد التقد المادي للشيك إ أحد غرف المقاصة ثابة تقد الوفاء يمكن أن يتم هذا التقد بأي وسيلة تبادل إلكترونية...".

[2] M.Drif chef de projet. DGE.la lettre de DGI.N^0 : 10/22002.p4.

-ضبط وتفعيل الجباية البترولية(جباية المحروقات).
-تبسيط الإجراءات القانونية الجبائية من خلال تنظيم كل المصالح وعـاء، تحصـيل، رقابـة جبائية، منازعات، استقبالات في هيئة واحدة وملف واحد.
-التخصص في التسيير والرقابة على الملفات وفي عين المكان للشـركات البتروليـة وشـبه البترولية.
-تخصيص عمليات التحصيل (جباية المحروقات، والجباية العادية).
-تسهيل وتبسيط الإجراءات من بينها "إلغاء جداول الضريبة على أرباح الشركات واسـتعمال التصريح التلقائي المصحوب بالتسديد مع السماح للمكلفين باسترداد فوائض التسبيق أو الرسـم على القيمة المضافة بشكل أسرع والنشر الآلي لكل العمليات الجبائية، تأسيس، رقابة، تحصـيل منازعة، التسيير، الجباية البترولية، مع التعيين الأوتوماتيكي لتاريخ التصريح والتحصيل".

ج-تقييم المشروع المتعلق بمديرية المؤسسات الكبرى :

-رغم مرور أربع سنوات 2001 إلى 2005 عن الشروع في هيكلة DGE لم ينطلق المشروع فعليا ويتوقع انطلاقه بداية من جانفي 2006 بشكل عملـي بعـد الانطلاقـة الرسـمية يـوم 2005/06/14.
-البداية مكلفة إذ يتواجد 80 عون جبائي تم التحاقهم بهذا الهيكل منذ نوفمبر2001 وإلى غايـة 2005/06/15 لم يقوموا بأي عمل، مما يعتبر تعطيل لطاقة هائلة كان يمكن أن تساهم في كثير من الأعمال الجبائية.
*عدد الملفات كتجربة لا يمكن أن يتجاوز 600 ملف لخمس ولايات هي الجزائر، بـومرداس، البليدة، تيبازة، تزي وزو، ورقلة، وبافاق جانفي 2009، يتم التوسع لتغطية كامل الوطن.

2-مراكز الضرائب (CID):

نفس التقييم المشار إليه سابقا بخصوص الوعاء الجبائي تم التوصل إلى نتيجة ثانية هي أن المؤسسات الصغرى والصغيرة والمتوسطة تشكل نسبة 36.4% مـن إجمـالي المكلفـين بالضريبة وتساهم بنسبة تقترب من 25% من الإيرادات الإجمالية أو ما يعادل 3.4% من الناتج الداخلي الخام"[1]، عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المساهمة في هذا الإيراد بلغت 42600 سنة 2003، وتم الإعلان عن المشروع الجديد (CID) بتاريخ 2001/09/19 ومـن أهدافـه، التفرقة في تسيير المكلفين حيث يختص مركز الضرائب بتسيير جباية المكلفين الخاضعين لنظام الحقيقي أي رقم أعمال أكبر أو يساوي 3 مليون دج وهو على ثلاثة درجات أو أنماط :
-النمط الأول : المركز الضريبي الذي يسير 800 ملف جبائي.
-النمط الثاني : المركز الضريبي الذي يسير أكثر من 4000 ملف جبائي وأقل من 8000.
-النمط الثالث : المركز الضريبي الذي يسير أقل او يساوي 4000 ملف جبائي.

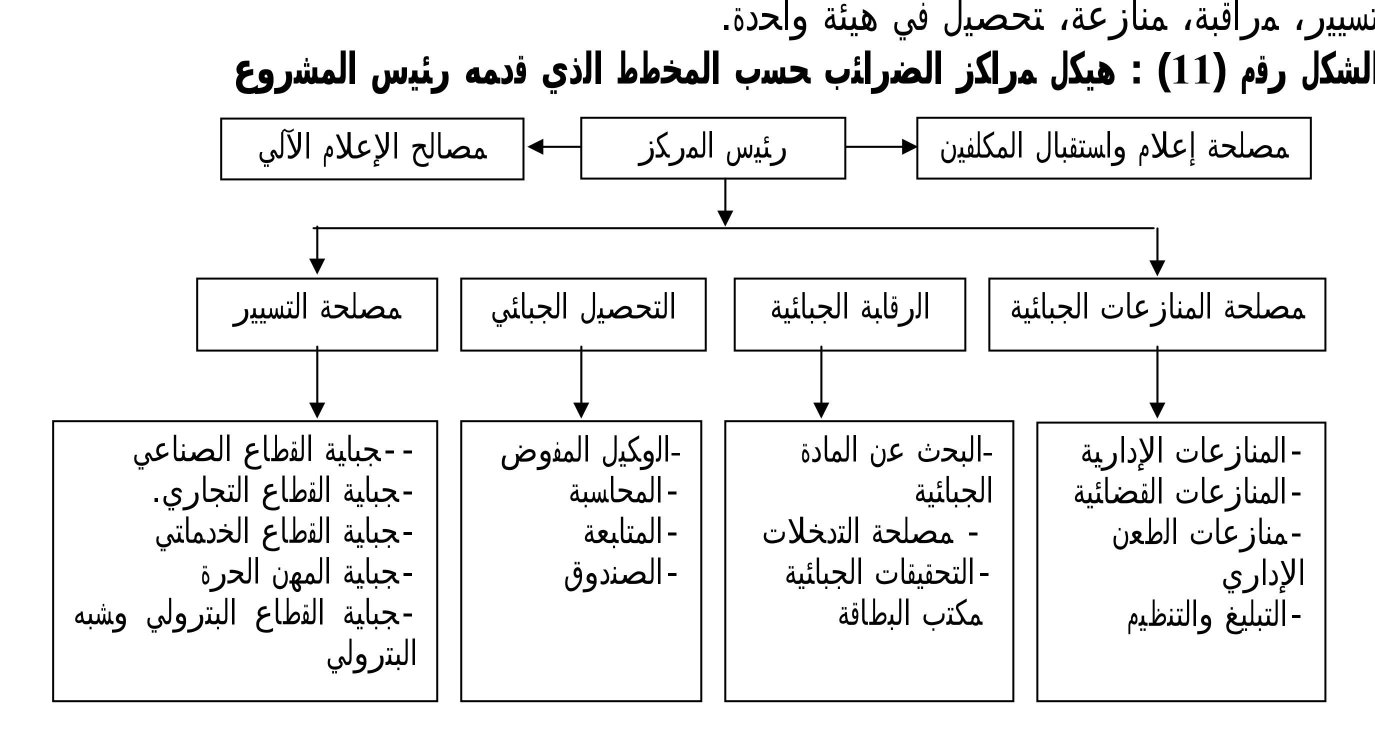
وبالإضافة إلى المؤسسات الصغيرة والمتوسط تم إدماج المهن الحرة في هـذا الهيكـل بغرض تحقيق الأهداف التالية :
أ-توحيد التعامل الجبائي من خلال المسير الواحد، الملف الواحـد وعـاء وتحصـيل، تسـيير ومنازعات، واستخلاص نتائج الرقابة.
ب-تحديث العمليات والإجـراءات الجبائيـة، باسـتغلال التسـيير الإلكترونـي، الإنترنـات والأنترانات، ..الخ.

---

[1] M.GIDOUCHE. chef de projet. C.I.D.directeur des opérations fiscales la lettre de D.G.I N_0 : 10/2002.p4.

ج-تبسيط الأعمال الجبائية للمكلفين والمصالح الجبائية القاعدية، حيث الفرز للنظـام الجبـائي الواحد يوفر إمكانيات تجويد الأداء والتحكم في الوعاء والتحصيل بشكل عصري.
د-حسن استقبال المكلفين لوجود مصلحة خاصة بذلك مع توحيد كامل الأعمال وكل القرارات، تسيير، مراقبة، منازعة، تحصيل في هيئة واحدة.

الشكل رقم (11) : هيكل مراكز الضرائب حسب المخطط الذي قدمه رئيس المشروع



Source : La Letre De DGI, n°10, 2002, p04.

دلائل الترشيد من خلال أن عدد الموظفين بالمركز يتراوح بين 120 إلى 140 عون يتم توزيعهم كما يلي :
50% إلى 60% الرقابة الجبائية، 15% إلى 20% التحصيل الجبائي،10% إلى 15% إعـلام وترشيد المواطنين.، 10% إلى 15% التسيير العام، 5% المنازعات الجبائية.
5% أعمال أخرى.
-المشروع مدعم من طرف خبراء صندوق النقد الدولي والبنك العالمي، كل أعماله تـتم وفـق للتسيير الإلكتروني والبيانات الجديدة لذلك تم اتخاذ قرار إنشـاء 70 مركـز ضـرائب علـى المستوى الوطني، مع اعتبار مركز الضرائب سيدي محمد بالجزائر بداية التجربة ليبدأ أعمالـه كما كان متوقع سنة 2003، لكن ونتيجة التأخير في انطلاق DGE عـرف تـأخر وسـتكون الانطلاقة مع بداية جانفي 2006.

3-المراكز الجواري للضرائب (CDP):

وهي هياكل تسير أساسا الخاضعين للنظام الجزافي والبـالغ عددهم 730.000 مكلف سنة 2003[1]، ومساهماتهم في المردود الجبائي الإجمـالي فـي حـدود 5%،أي مـا يعـادل 0.68% من الناتج الخام[2]، مع التفكير في اعتماد معدل ضريبي واحد يجمع كـل الضـرائب والرسوم في شكل نظام الرسمة Rassma الذي كان معمول به قبل 1991 وذلك للرفـع مـن ثقل مساهمة هذه الفئة العريضة في الناتج الداخلي الخام سنويا بين 0.10% إلى 0.15%.

(1) مد قيدوش، **اليوم الإعلامي للإصلاحات ا بائية**، مشروع مراكز الضرائب ا ديرية العامة للضرائب يوم 16 جوان 2005.

(2) La Lettre De D.G.I N_0 : 12/2003.p.6.

لترشد أعمال المراكز الجوارية يتم التركيز الكلي على التدخلات في عـين المكـان وتكثيـف الرقابة من خلال مؤشرات التسيير بعنوان التحكم في الإقليم الجبائي أي إحصاء كامل للنشاطات وفقا للإحصاء من خلال التقسيم الجغرافي لإقليم المركز الجواري.

د-مديرية الإعلام والتوثيق (DID) .

وهي الحلقة القوية في الهيكلة حسب فئات المكلفين من خلال تسيير المعلومة وخاصـة المعلومة الجبائية فهي بنك معلومات حقيقي تسير وتتحكم في كل المعلومـات داخـل الـوطن وخارج الوطن فمن مهامها:

-تسيير كل المعلومات وإنشاء بنك للمعلومات.

-استغلال كل العلاقات الداخلية والتنسيق مع مصالح الدولـة المتمثلـة فـي "أجهـزة الأمـن المختلفة،(درك، أمن)و الجمارك، والبنوك، والجماعات المحلية،و جهاز العدالة...الخ .

-متابعة معلومات الغش والتهرب الجبائي على كل المستويات من خلال العلاقات المنسقة مـع بقية المصالح الأمنية والقضائية.

-تحليل نتائج الرقابة ومتابعة مدى تغيير ذهنيات المكلفين من خلال التركيز على الموضوعية، العدالة، التخصصات في الأنشطة والمهام، الشمولية في الحصول على المعلومـات فمكافحـة الغش والتهرب لا تنتهي عند إيداع الشكوى بل في استمرار المتابعة طويلة المدى لتغيير الذهنية إلى حفظ حقوق الخزينة.

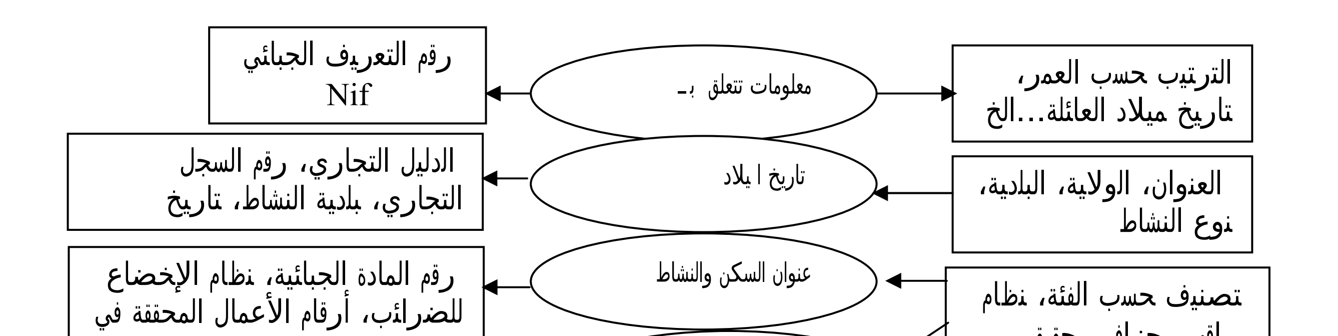
-فتح وتسريع دوران المعلومات التشريعية داخليا وخارجيا من خلال جعل التشريع الجبائي في مقدمة الوسائل المتاحة لكل الأعوان مع اعتماد الشرح وطريقة الاقتراح والمشاركة في الاتصال مع المكلفين.

-كل وسائل وتقنيات مستعملة بهذه الهيكلة، الإنترنت، المطبوعات، الاستبيان، الرسائل، سجلات المهاتفة ...الخ.

-تفعيل دور المفتشية العامة للمصالح الجبائية I.G.S.F، من خلال بنك المعلومات المتوفر من طرف DID .

-الهيكل التنظيمي للحلقة القوية للمعلومات الجبائية من خلال مديرية الإعلام والتوثيق D.I.D

الشكل رقم (12) :



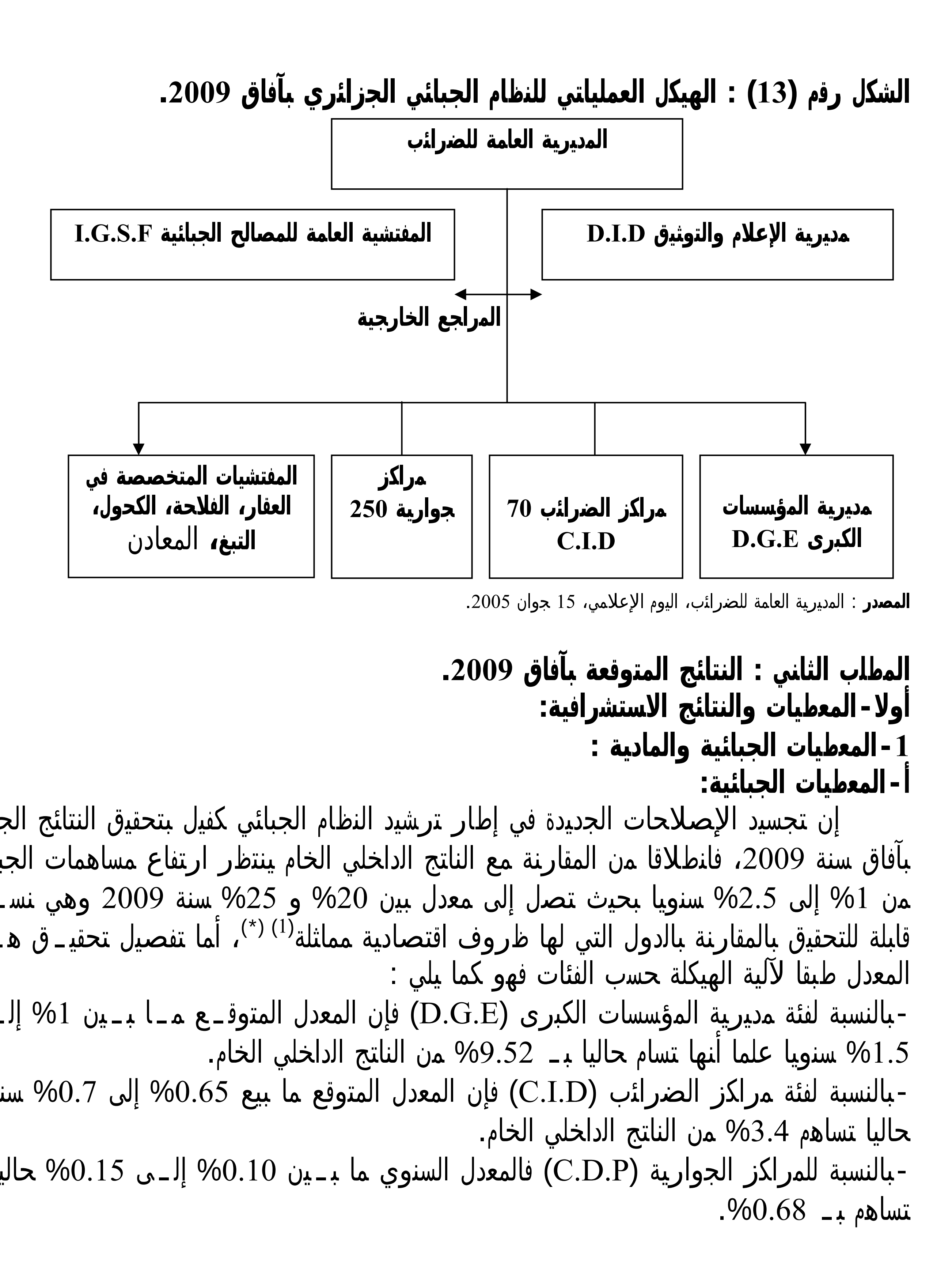
إن استحداث الرقم التعريفي الجبائي (Nif) في شكل بطاقة ممغنطة تنتهـي صـلاحيتها بانتهاء عقد الإيجار آليا تعد أداة رقابية وإحصائية هامة في التحكم في الفئة الجبائية ومكافحـة الغش والتهرب الجبائيين، كما يتضح أن الهيكلة حسب الفئات المكلفة في آفـاق 2009 -سـنة تعميم هذه الهياكل على كامل الإقليم الجبائي الجزائري- كما هو متوقع، وتهدف إلى الرفع من الضغط الجبائي بمعدل يتزايد ما بين 1% و1.5% سنويا وسيكون في 2009 يمثل 20% مـن الناتج الداخلي الخام[1].

5-المفتشيات المتخصصة للجباية العقارية، الفلاحية، المعادن الثمينة، التبغ، الكحـول" وهـي مفتشيات لتسيير الأوعية الجبائية الخاصة بالجباية العقارية من خلال اسـتغلال التنسـيق مـع البلديات والشركات العمومية(سونلغاز، الجزائرية للمياه، الوكالة العقارية....الـخ)للحصـول على كامل المعلومات قصد تحسين إيراد الجماعات المحلية.

---

[1] ا ديرية العامة للضرائب، مد عبدو بودربالة، جوان 2005.

الشكل رقم (13) : الهيكل العملياتي للنظام الجبائي الجزائري بآفاق 2009.



المصدر : المديرية العامة للضرائب، اليوم الإعلامي، 15 جوان 2005.

المطلب الثاني : النتائج المتوقعة بآفاق 2009.

أولا- المعطيات والنتائج الاستشرافية:

1- المعطيات الجبائية والمادية :

أ- المعطيات الجبائية:

إن تجسيد الإصلاحات الجديدة في إطار ترشيد النظام الجبائي كفيل بتحقيق النتائج الجيدة بآفاق سنة 2009، فانطلاقا من المقارنة مع الناتج الداخلي الخام ينتظر ارتفاع مساهمات الجباية من 1% إلى 2.5% سنويا بحيث تصل إلى معدل بين 20% و 25% سنة 2009 وهي نسبة قابلة للتحقيق بالمقارنة بالدول التي لها ظروف اقتصادية مماثلة[1] [*]، أما تفصيل تحقيق هذا المعدل طبقا لآلية الهيكلة حسب الفئات فهو كما يلي :

-بالنسبة لفئة مديرية المؤسسات الكبرى (D.G.E) فإن المعدل المتوقع ما بين 1% إلى 1.5% سنويا علما أنها تسام حاليا بـ 9.52% من الناتج الداخلي الخام.

-بالنسبة لفئة مراكز الضرائب (C.I.D) فإن المعدل المتوقع ما بيع 0.65% إلى 0.7% سنويا حاليا تساهم 3.4% من الناتج الداخلي الخام.

-بالنسبة للمراكز الجوارية (C.D.P) فالمعدل السنوي ما بين 0.10% إلى 0.15% حاليا تساهم بـ 0.68%.

---

(1) مد عبدو بودربالة، **النتائج ا توقعة للإصلاحات ا ديدة،** اليوم الإعلامي، ا ديرية العامة للضرائب 2005/06/15

(*) الدول ا عنية هي : ا غرب، تونس، تركيا ومعدل الاقتطاع ا بائي بالنسبة للناتج الداخلي ا ام ا على التوا : 23.6%، 20.9%، 18% لسنة 2005.

ب- المتطلبات المادية : يتطلب إقامة هذه الهياكل الوصول للمعطيات الجبائية السابقة ما يلي:
-التزويد بما يقارب 19000 جهاز إعلام آلي.
-طرح مناقصة في السوق الدولية المتخصصة في الحلول التطبيقية لإنشاء عقد شـراكة مـع المبتكرين في التسيير الإلكتروني[1].
-الوسائل المالية : تم تخصيص غلاف مالي يقدر بـ 25.37 مليـار دج إلـى غايـة جـانفي 2008.

الشكل رقم (14):
***الإيرادات الجبائية حسب الفئة**

الشكل رقم (15):
***الفئة الجبائية حسب الهيكلة المستقبلية**



إن هذه الآلية تضمن نتائج أفضل في الوعاء والتحصيل إذا كانت راشـدة وفقـا لقـيم الإخلاص، العدل، الشفافية، الوعي الجبائي الوطني، المصداقية في العمل وتحقيـق الأهـداف، وذلك بالارتباط بالقيم الثقافية الفاعلة، المشاركة، الحوار،...الخ.

ثانيا- الدراسة الاستشرافية : وتتعلق بالدراسة الإستشرافية التي تم إعدادها من طرف السلطات الجبائية الجزائرية وفريق الخبرة التابع لصندوق النقد الدولي[2] تتمثل في السيناريو الأساسـي للفترة 2005 إلى 2009 والسيناريو البديل لنفس الفترة كما يلي :

أ- السناريو الأساسي الاستشرافي للجباية الجزائرية بآفاق 2009 :والنتائج المنتظرة منه حسب الجدول أدناه:

الجدول رقم (52) : السيناريو الأساسي الاستشرافي للجباية الجزائرية بآفاق 2009.

الوحدة (%)

2009	2008	2007	2006	2005	البيان
4.5	4.4	4.3	4.2	4.3	**النمو الحقيقي للمصادر غير الطاقوية (%)**
3.5	3.5	3.5	3.5	3.6	**مؤشر الأسعار للاستهلاك**
38.2	40.7	43.4	46	49.1	**نسبة الاستهلاك الكلي بالنسبة للناتج الداخلي P.I.B**
-21.2	-23.4	-25.7	-28.2	-30.4	**الميزانية الأولية للمصادر غير الطاقوية بالنسبة لـ P.I.B**
63.6	66.1	67.3	71	68.7	**حصة المداخيل الطاقوية المنفقة %**

المصدر : توقعات السلطات الجبائية الجزائرية،تقرير رقم 50/05 فيفري 2005 FMI .www.fmi/org.com

[1] طريف، مرجع سابق، ص 04.
[2] أنظر ملحق الدراسة الصادرة عن صندوق النقد الدو .

ب- السناريو البديل:

أما السيناريو البديل فهو حسب الجدول أدناه.

الجدول رقم (53) : السيناريو البديل الاستشرافي للجباية الجزائرية بآفاق 2009.

الوحدة (%)

البيان	2005	2006	2007	2008	2009
النمو الحقيقي للإيرادات غير الطاقوية %	4.3	4.5	5	5.5	5.5
مؤشر أسعار الاستهلاك	3.8	4	4.1	4.1	4.2
مجموع الاستهلاك بالنسبة P.I.B	49.1	46.7	45.7	42.3	40.5
الميزانية الأولية للإيرادات غير الطاقوية	-30.4	-29	-27.4	-25.2	-23.7
حصة المداخيل الطاقوية المنفقة %	68.7	73.4	73.1	73.3	74.5

المصدر : فريق الخبرة لصندوق النقد الدوليFMI ، رقم 50/05 فيفري 2005 www.FMI/Org.com

تم التركيز في توقع السيناريو الأول أو الثاني على دعامتين هما:

1- إطلاق مخطط الدعم التنموي، وذلك للوصول إلى انفاق 25% على الإسكان، 16% للرأس المال البشري، 21% للخدمات العمومية، 23% للهياكل القاعدية، 15% لنشاطات اقتصادية.

2- أما الدعامة الثانية فتتمثل في الرقابة المستمرة على الإنفاق.

ج- الإيرادات المتوقعة حسب الهيكلة الجديدة للفترة (2005-2009):

ومما سبق فإن الإيرادات الجبائية المتوقعة للفترة 2005-2009 تكون حسب الجدول أدناه.

الجدول رقم (54) : الإيرادات المتوقعة حسب هيكلها للفترة 2005-2009.

	2005	2006	2007	2008	2009
الإيرادات الكلية للميزانية بما فيها المساعدات	2.537	2.498	2.622	2.672	2.759
إيرادات طاقوية	1874	1809	1877	1873	1899
الإيرادات غير الطاقوية	663	689	745	799	860
مداخيل الرسوم وضرائب الدخل	598	621	675	726	785
الضرائب على الدخل والأرباح	150	162	175	189	204
الرسوم على السلع والخدمات	288	311	337	366	398
التسجيل والطابع	23	24	26	28	31
الإيرادات الجمركية	137	125	137	143	152
إيرادات غير جبائية	65	68	70	72	75
المساعدات	0	0	0	0	0
مجموع المداخيل بالسبة % للناتج الداخلي الخام	37.3	35.6	35.1	34.1	33.3
المصادر الطاقوية بالنسبة للناتج الداخلي الخام	27.6	25.8	25.2	23.9	22.9
المصادر غير الطاقوية % لـ P.I.B	9.8	9.8	10	10.2	10.4
ضرائب الدخل بالنسبة لـ PIB	8.8	8.9	9	9.3	9.5

المصدر : السلطات الجبائية الجزائرية وفريـق الخبـرة التـابع لصـندوق النقـد الـدولي، تقريـر رقـم 50/05 فيفـري 2005، صـندوق النقـد الدولي. www.fmi/org.com

بتحليل المعطيات المتضمنة في الجداول الثلاثة للنتائج المتوقعة للإيراد الجبـائي فإننـا نعتبر تساويها مع النتائج الفعلية لنفس الفترة لا تتحقق إلا من خلال ترشـيد النظـام الجبـائي وتفعيل آليات الترشيد التي تطرقنا إليها سابقا ولعل من أدوات الترشيد الأساسـية هـي مـدى الواقعية والمصداقية في هذه التوقعات وبالرجوع إلى الدعامتين الأساسيتين المرتكـز عليهمـا يتضح أن ترشيد الإنفاق العام للفترة الخماسية القادمة وإنفاقه في الأوجه الفعليـة بمـا يحقـق الحاجيات الأساسية للمجتمع سيفعل الدورة الاقتصادية والاجتماعية ويدفع إلى بـروز أوعيـة جبائية تلائم حجم الإنفاق المرصود والمقدر بـ 55 مليار$ للفترة، وسيدفع إلى تحسين الدخول وهو ما يعكس بالضرورة على مساهمات الجباية العادية بشكل جيـد فـي مجمـل الإيـرادات المنتظرة، كما أن الدراسة تشير إلى مؤشرات الأسعار وتتوقع بقائها ثابتة نسبيا مما يدل علـى

ترشيد وظائف النظام الجبائي في المحافظة على قيمة النقد والتحكم في عامـل التضـخم فـي الحدود الدنيا.

خلاصة الفصل :

كضمانات استشرافية لآفاق النظام الجبائي الجزائري في الأجل المتوسط لسنة 2009 أو الطويل، فإن الآليات الترشيدية لابد أن تنطلق من بيئة النظام الجبائي الجزائري ممثلة في القيم الثقافية والعقائدية ومتكاملة مع آليات الهيكلة حسب الفئات وإيجاد هياكل قضائية متخصصة، كل ذلك في إطار التنسيق والتكامل مع الدراسات الإستشرافية الداخلية أو الدولية والتي يتطلب تحقيقها تفعيل القيم الإيجابية، كالشفافية، المواطنة الفاعلة، المحافظة على المال العام، إيجاد المجتمع المدني المتضامن والساعي إلى تحقيق الحكم الراشد الذي تلعب فيه المؤسسة الجبائية دورا هاما.

الفصل الخامس

تقييم الإصلاحات الجبائية بولاية المسيلة حدود وآفاق ترشيدية

تمهيد:

انطلاقا من ارتباطنا المهني بالمصالح الجبائية بولاية المسيلة منـذ بدايـة الإصـلاحات الجبائية، فإننا نتناول الوعاء الجبائي ومردوده تحليلا وتقييما بمنظور الرشادة لإبراز حدود هذه النتائج الميدانية وآفاقها بالأجل المنظور لسنة 2009، وذلك من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: مصادر الوعاء الجبائي لولاية المسيلة.

المبحث الثاني: تحليل وتقييم المردود الجبائي للإصلاحات الجبائية بالولاية.

المبحث الثالث: آفاق الإصلاحات بمنظور سنة 2009 من حيث آليات الترشيد.

المبحث الأول : مصادر الوعاء الجبائي لولاية المسيلة.

تعتبر ولاية المسيلة من الأقاليم الجبائية المهمة وعاءً وتحصيلاً ،على المستوى الوطني، بالنظر إلى مكونات الإقليم الجبائي الولائي ،من حيث تنوع مصادر الوعاء واتساع الإقليم، أو من حيث هيكلة المصالح الجبائية، المنظمة والمسيرة لهذا الإقليم.

المطلب الأول : الإقليم الجبائي وتنوع مصادر الوعاء.

أولا-التعريف بالإقليم وخصائصه الاقتصادية وانعكاساتها على الوضعية الجبائية:

1-التعريف بالإقليم:

الإقليم الجبائي لولاية المسيلة، يتوسط ويشترك مع ثمانية أقاليم جبائية، هي برج بوعريريج وسطيف من الشمال، باتنة وبسكرة من الشرق والجنوب الشرقي، الجلفة من الجنوب، المدية والبويرة من الغرب والشمال الغربي، منذ سنة 1974 بمساحة تقدر بـ 18175 كم² وبمجموعات محلية تتمثل في 47 بلدية و 15 دائرة من أهمها المسيلة، بوسعادة، مقرة، سيدي عيسى.

عدد السكان وفقا لإحصائيات سنة 2001 بلغ 888.371 ساكن، وعدد العائلات 109600 عائلة، وعدد السكنات 131471 سكن.

2-خصائصه الاقتصادية وانعكاساتها على الوضعية الجبائية:

من الخصائص الاقتصادية ،التي يمكن إيجازها في نقاط أساسية ما يلي:

أ-التنوع بين المصادر الفلاحية والتجارية والخدماتية والصناعية.

ب-الترابط والتكامل بين الأوعية الجبائية داخليا ومحيطها الأقرب، أي الولايات المجاورة، وهي خاصية تضمن ديمومة الإيرادات الجبائية على مدار السنة.

ج-القابلية للتطوير والاستغلال: بما يوفر آليات التنمية المستدامة، خاصة في جانب المواد الأولية الاستخراجية، فتشير التقديرات الأولية(*) أن احتياطي المادة الأولية للإسمنت يقدر بـ 100 سنة على الأقل، ونفس الشيء بالنسبة للمعادن المستكشفة، والتي هي في طور الاستغلال كالنحاس وغيرها.

د-مخزون رأس المال البشري : نظرا للكفاءات البشرية الهائلة في تخصصات متعددة يمثل فيها عنصر الشباب النسبة الغالبة، مما يعتبر من ضمانات تحقيق التنمية والرفع من معدلات النمو في كل المجالات بما فيها المجال الجبائي.

ثانيا-مكونات الوعاء الجبائي :

1-القطاع الفلاحي : بالنظر للمعطيات التي يتوفر عليها هذا القطاع فإنه يفترض أن يكون من أهم مصادر الوعاء الجبائي لمكوناته التالية(1) :

-المساحة الفلاحية الإجمالية تقدر بـ 1791.500 هكتار.

-المراعي والحلفاء تقدر بـ 1.185.947 هكتار.

(*) الدراسات الاستشرافية ا اصة ا نجزة من طرف شركة أوراسكوم لإ از مصنع الإ نت مام الضلعة- ا سيلة-، دارسة خاصة غ منشورة.سنة 2001/2000

(1) مديرية الإحصاء والتخطيط بولاية ا سيلة.

-المساحة المسقية تقدر بـ 42.560 هكتار منها 6.415 هكتار أشجار مثمرة والباقي لإنتـاج الحبوب والأعلاف والخضروات.

-الثروة الحيوانية بلغ عدد الأغنام 1.628.000 رأس سنة 1998، الأبقـار 25.400، اللحـم الأبيض، دجاج اللحم 1.180.000 دجاجة، النحل 1380 خلية[1]، وأما الإنتاج الحيواني للفترة 95-97 كان حسب المعطيات التالية :

الجدول رقم (55) : تطور الإنتاج الحيواني للفترة 95-97

النوع	1995	1996	1997
اللحوم الحمراء (قنطار)	97.400	109.500	9.5000
اللحوم البيضاء (قنطار)	2.8000	3.2000	3.4000
البيض-(بيضة)	70.000.000	70.000.000	74.000.000
الحليب-لتر	16.000.000	1.7000.000	17.300.000
الصوف –قنطار	20.000	20.000	19.000
العسل –قنطار	50	55	60

المصدر : مديرية الفلاحة لولاية المسيلة، دليل المعطيات، جوان 1999، مطبعة الولاية.

أما بالنسبة لتغطية احتياجات سكان الولاية مـن الإنتـاج الفلاحـي لسـنة98/97 فكانت16%من القمح، 112% لحوم حمراء، 22% حليب، خضروات 195%، لحوم بيضـاء 35%، فواكه 35%.

2-القطاع الصناعي :

أ-المواد الأولية : يتوفر الإقليم الجبائي، على المواد الأولية الداخلة في الصناعة ،إذا ما رشدت الوظيفة التدخلية للنظام الجبائي، فإنها تساهم بشكل كبير في تحسين الوعاء الجبائي للولاية ومن هذه المعادن والمواد الأولية نجد :

الجدول رقم (56) أهم المواد الأولية وأماكن تواجدها بالولاية.

نوع المواد الأولية	استعمالاتها	أماكن تواجده
الكاس	الإسمنت، الحصى المفتت، الجبس، الصناعات الكيمائية	حمام الضلعة، المسيلة، بوسعادة، المعاضيد، عين الملح.
الصلصال	الصناعة المقاومة للحرارة، مواد البناء، الزجاج، ...الخ.	المسيلة، المعاضيد، ونوغة.
الجبس	مواد البناء، أسمدة فلاحية، صناعات الورق.	المعاضيد، الهامل، سيدي هجرس، أولاد سيدي إبراهيم.
الملح	صناعة ومعالجة مادة الملح	عين الخضراء، المسيلة، الشلال.
الرمل السيليسي	مواد البناء، أشغال عمومية ...الخ	بوسعادة، تامسة، أمجدل.
الجير	مختاف الاستعمالات	بوسعادة، المعاضيد.
هيدروكسيد النحاس	مختاف الاستعمالات	حمام الضلعة، المعاضيد.

المصدر : مديرية الصناعة والمناجم لولاية المسيلة، دليل المعطيات، جوان 2002، مطبعة الولاية.

---

[1] مديرية الفلاحة لولاية ا سيلة، إحصائيات 1998.

ب- النشاطات الصناعية :

يضم الإقليم الجبائي لولاية المسيلة، العديد من الأنشطة الصناعية ،سواء للقطاع العام أو القطاع الخاص، من أبرزها مركب الأقمشة الصناعية لمؤسسـة تنـدال Tindal، وصـناعة الألمنيوم للمؤسسة الجزائرية للألمنيوم (ALGAL)، محطة توليد الطاقة الكهربائية، مؤسسـة الصناعة الكهربائية (MEM)، مركب الإسمنت (ACC)، مصنع الاصماغ، وحدات طحـن الحبوب، ومصانع مواد البناء، خاصة الأجر الأحمر، الكلس، الجبس، صناعات الفرانيت، تفتيت الحصى، تحويل البلاستيك، الصناعات الغذائية، ومشتقات الحليب، تركيب الأجهزة الإلكترونية، أجهزة السقي.

تتوزع هذه الصناعات على أهم المراكز الحضرية الكبرى ممثلة في بلدية المسيلة، بوسـعادة، سيدي عيسى، حمام الضلعة، مقرة.

3- القطاع السياحي : لكون الإقليم عرف العديد من الحضارات القديمة فإنـه يحتـوي معـالم سياحية هامة، ممثلة في منارة قلعة بني حماد، والتي تأسست سنة 1008 م[1]، حمامات معدنية بحمام الضلعة، مناطق سياحية وأثرية بكل من بوسعادة القديمة كالقصور ، متحف نصر الـدين ديني، معالم فكرية كزاوية الهامل، والآثار الرومانية ببلدية تارمونت، كل هذه العناصر إذا مـا تكاملت مع الشبكة الأساسية للطرق والمواصلات، السكة الحديدية، مطار عين الـديس، فإنهـا تتشكل قواعد لأوعية جبائية إضافية ،مما يحسن ،من المردود الجبائي لتمويل التنمية بالولاية .

4- القطاع التجاري :

للعوامل البشرية وللموقع الجغرافي الهام فإن القطاع التجاري قد سجل 39667 تـاجرا إلى غاية 30 جوان 2005[2] تتوزع هذه الأنشطة حسب المناطق الحضرية بـالإقليم الجبـائي للولاية ومن أهم الأنشطة التجارية نجد ما يلي :

-تجارة الجملة 1455 تاجرا، نشاط الاستيراد 1237 مستورد، تجـارة مـواد التجميـل 407 تاجرا، مقاولات البناء 3381 مقاول، مواد البناء والنقل العمومي للبضائع 2817 تاجرا، نقـل المسافرين 2075، أما بقية الأنشطة فتوزعت على تجارة التجزئة، الخدمات المختلفـة...الـخ، أما عن تمركزها، فنجد 14194 بالمسيلة مقر الولاية، 5907 ببوسعادة، 2595 سيدي عيسى، 1623 ببلدية برهوم 1049 حمام الضلعة، 1453 مقرة، 1286 بلدية عين الحجل 878 بلديـة عين الخضراء، والباقي موزع على بلديات الولاية.

5- القطاع الثقافي والتعليمي :

يتوفر الإقليم الجبائي على مؤسسات تعليمية وثقافية ،تمثل فيها جامعة المسيلة عنصـرا هاما من خلال توفيرها لتخصصات مختلفة أبرزها علوم الاقتصاد والتسيير والعلوم التجاريـة وكلها روافد هامة في ترشيد الوعاء الجبائي بالولاية.

---

(1) لة ا ضنة، العدد (1)، ديوان الولاية، مارس 1995.

(2) البطاقة الإلكترونية لإحصاء التجار بولاية ا سيلة ، ا ركز الوط للسجل التجاري،الوكالة ا لية 30 جوان 2005.

المطلب الثاني : بنية وهيكل المصالح الجبائية لولاية المسيلة.

عرف الهيكل الجبائي بالولاية تغيرات عديدة، سواء من حيث الهيكل الداخلي للمديريـة أو المصالح الخارجية للوعاء والتحصيل ،أو من حيث الأعوان ومستوياتهم العلمية ،أومن حيث المكلفين بالضريبة.

أولا-الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.

1-المديريات الفرعية:

وفقا للمرسوم 91/60 المؤرخ في 1991/02/23، والتعديلات التي أدخلت عليه خـلال 1998 ،فقد تغير الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ،من ثلاثة مديريات فرعية تتمثـل فـي : المديرية الفرعية للوسائل، والمديرية الفرعية للرقابة والمنازعات الجبائية، والمديرية الفرعيـة للعمليات الجبائية والتحصيل لسنوات 92، 93، 94، 95[1]، ومنذ سنة 1996 أصبحت تتشـكل من خمسة مديريات فرعية، وذلك بإضافة المديرية الفرعية للمنازعـات الجبائيـة والمديريـة الفرعية للتحصيل[2].

2-المفتشيات المتعددة وقباضات الضرائب المختلفة :

أما المصالح الخارجية ،فكانت ممثلة في مفشيات الضـرائب المتعـددة ،والبالغـة 11 مفتشية، و14 قباضة للضرائب المختلفة، لسنوات 1992، 1993، 1994، 1995، أمـا سـنة 1996 فتم إنشاء (12) قباضة لتسيير الجماعات المحلية، والإبقـاء علـى قباضـتين للتسـيير المشترك، وتخصيص 09 قباضات للتحصيل[3]. وفي سنة 1999 تم إنشـاء مفتشـية خاصـة بالتسجيل والطابع، وفي نوفمبر 2004 تم تحويل قباضات التسيير إلى المديرية العامة للمحاسبة DGC حسب المرسوم 2002/02، حيث تم إنشاء الخزينة البلدية أو خزينة ما بين البلديات[*].

[1] RAPPORTD'activite 1996 p.1 direction des impôts.

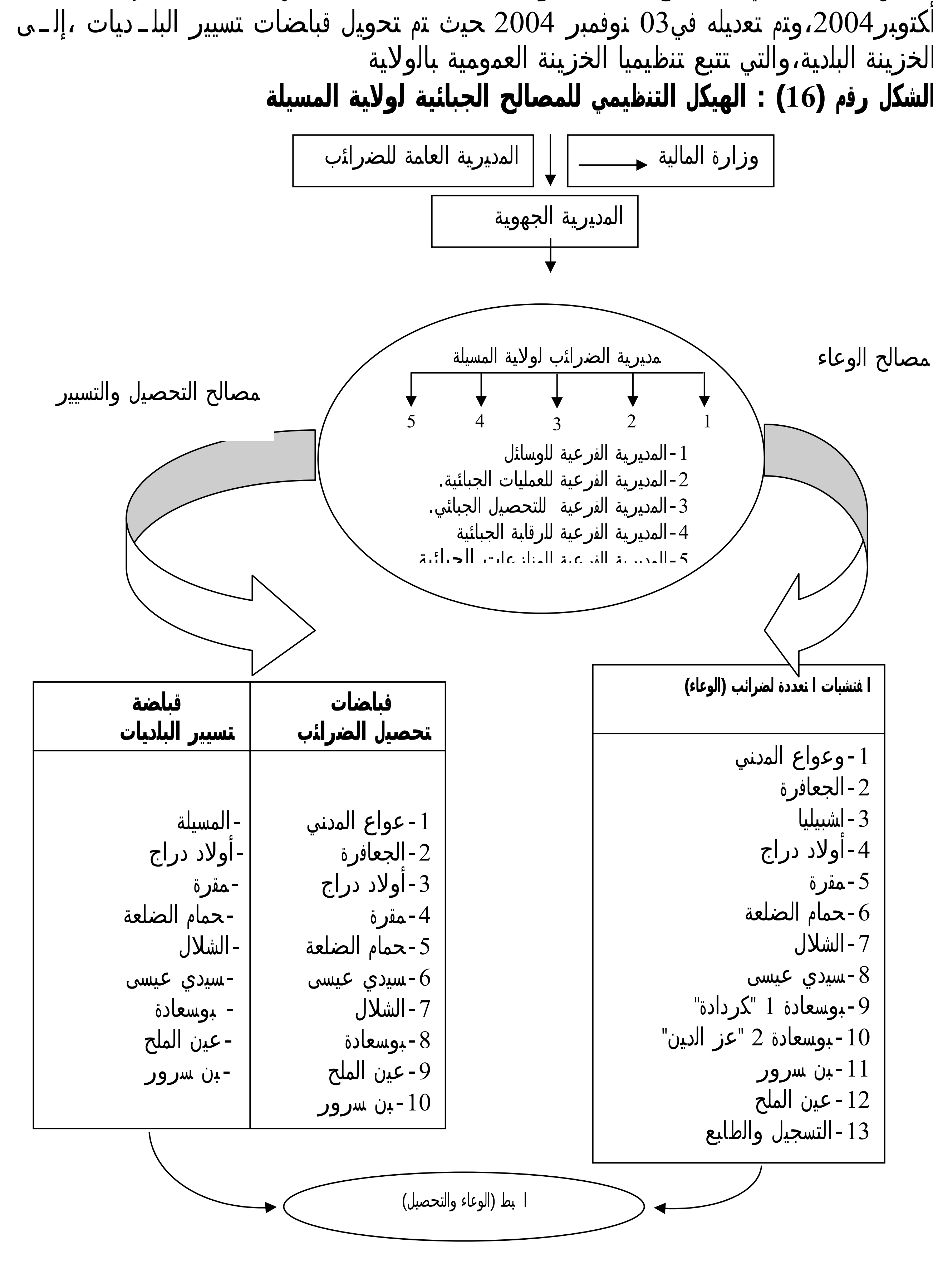
[2] L'arrêté N[0] : 443/95 du 19/12/1995.MF.

[3] rapport d'activité. Ibd.

[*] المرسوم التنفيذي 2002/02، تطبيقه ولاية المسيلة 2004/11/02، و خضت عنه خزينة بلدية مقر الولاية، أما خزينة ما بين البلديات فقد بلغت 08.

3-الهيكل التنظيمي للمصالح الجبائية لولايـة المسـيلة :هـذا الهيكـل كـان إلـى غايـة أكتوبر2004،وتم تعديله في03 نوفمبر 2004 حيث تم تحويل قباضات تسيير البلـديات ،إلـى الخزينة البلدية،والتي تتبع تنظيميا الخزينة العمومية بالولاية

الشكل رقم (16) : الهيكل التنظيمي للمصالح الجبائية لولاية المسيلة



المصدر : المديرية الولائية لولاية المسيلة، القرار 60/90.

ثانيا-تطور أعوان المصالح الجبائية ومستويات تكوينهم بولاية المسيلة:

1-تطور عدد الأعوان للفترة 1994-2004 .

رغم الإقليم الجبائي الواسع وتطور عدد المصالح فإن عدد الأعوان وتـوزيعهم حسـب مصالح المديرية ومصالح الوعاء والتحصيل قد تميز للفترة بعدم التوزيع الأمثـل، حيـث تـم التركيز على العمل الإداري والتحصيل أكثر من العمليات الجبائية المتعلقة بالوعـاء والرقابـة الجبائية رغم النقص في عدد الأعوان بالمقارنة بين المناصـب الماليـة الفعليـة والمناصـب المطلوبة ، والجدول أدناه يعطي توضيح لهذا التوزيع.

الجدول رقم (57) : توزيع الأعوان وتطور عددهم للفترة 1994-2004.

السنة / البيان	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
العدد الإجمالي	345	337	376	403	407	405	410	402	408	414	335
منهم بمصالح المديرية	54	55	58	81	84	65	79	81	82	90	90
منهم بالمفتشيات (الوعاء)	98	98	155	111	115	117	117	105	104	108	108
منهم بقباضات التحصيل	177	170	177	200	196	197	203	192	197	200	111
منهم بالرقابة الجبائية	16	14	26	11	22	26	11	24	25	26	26
النقص في المناصب	-89	-97	-68	-41	-27	-39	-41	-64	-64	-104	104-

المصدر : من إعداد الباحث ...اعتمادا على .RapporteS D'activité 91-2004

يتضح من الجدول ،أن العدد الكلي للأعوان لم يتغير، رغم التطـورات التـي عرفتهـا الأعمال الجبائية، وعاء وتحصيل خلال الفترة، فإن النقص في المناصب، بقي يراوح مكانه ،مع بقاء التركيز على جانب التحصيل دون الاهتمام بالوعاء الجبائي، من حيث البحث عن المـادة الجبائية، إحصاء النشاطات والسكنات، تفعيل الرقابة الجبائية إلى غيرها من الأعمال الهامة التي تتطلب العدد الكافي من الأعوان، كما ونوعا.

2-المستويات العلمية لأعوان الجباية بولاية المسيلة:

نظرا لأهمية هذا العنصر في ترشيد العمل الجبائي وعاءا وتحصيلا، فإننـا نسـتعرض المعطيـات الخاصـة بالمسـتويات العلميـة لأعـوان الجبايـة لولايـة المسـيلة للفتـرة (2001-2002) حسب معطيات الجدول التالي :

الجدول رقم (58) : المستويات العلمية لأعوان الجباية بولاية المسيلة.

السنة	2001		2002	
المستوى العلمي	**العدد**	**المجموع الكلي %**	**العدد**	**المجموع الكلي %**

شهادة ماجستير	02	% 0.4	02	% 0.4
شهادة ليسانس	54	% 13.4	57	% 13.9
تكوين متواصل أو مستوى جامعي	08	% 2	09	% 2.2
بكالوريا	08	% 2	08	% 2
شهادة الأهلية	232	% 57.7	234	% 57.3
أقل من الأهلية	98	% 24.5	98	% 24.02
المجموع الكلي	402	% 100	408	% 100

Source : Rapport D'activité 2001, P.43 Et Rapport D'activité 2002, P.21, Direction Des Impôts De M'sila.

ومن الجدول يتضح أن نسبة التأطير ضعيفة جدا، خلال سنتي 2001 و2002 فضلا عن سنوات 94 وما بعدها،والتي كانت فيها نسبة المستوى الجامعي إلى المجموع الكلي للمستخدمين 5.3 %، ولاشك أن هذا النقص الفادح في جانب التأطير له انعكاس سلبي على النتائج المنتظرة، فضلا على مواجهة تحديات الغش والتهرب الجبائي، أو تجويد الخدمات الجبائية، ورغم التكوين الذي يقام خلال فترات محدودة لبعض الأعوان خلال السنة، في بعض التخصصات ،كالتي تمت خلال سنة 2004 ، حيث تم تكوين 60 عونا[1] من درجات مختلفة، (مفتش رئيسي, مراقب، عون معاينة، قابض الضرائب، وكيل ضرائب)، ولمدة تراوحت بين 4 أشهرأو19 يوم ،في كل من المدرسة الوطنية للضرائب بالقليعة، أو مركز التكوين بالمديرية الجهوية بسطيف ،في تخصصات الرسم على القيمة المضافة، المحاسبة، تقنيات التدخل، مراكز الضرائب، إدارة الأعمال والتسيير، فإن هذا التكوين وإن كان له أهمية كبرى ، لكنه غير كاف، فضلا على محدودية الاستفادة منه بالنسبة للأعوان، لارتباطه بعوامل التنقل من الولاية إلى كل من سطيف أو القليعة بتيبازة ،وكان يمكن إجراءه بالتعاقد مع الجامعة مثلا ،وفي أوقات مسائية، ولعدد أكبر من الأعوان، مع ضمان التوازن في إنجاز الأعمال الجبائية، واستبعاد عوامل عدم الاستفادة(كالتنقل، المصاريف، المسؤوليات العائلية،..الخ)، وكلها عوامل معرقلة للاستفادة الجيدة، من هذا التكوين مؤثرة على نفسيات الأعوان، وبالتالي تكون التكلفة مضاعفة ،من خلال عدم تحسين التكوين للأعوان ،وعدم إنجاز الأعمال وتراكمها، خلال فترات التكوين، فضلا عن النقص الموجود في السابق في عدد الأعوان.

---

[1] Rapport d'Activité. Année 2004.p.13.

المبحث الثاني : تحليل وتقييم نتائج الإصلاحات الجبائية بولاية المسيلة للفترة (1994-2004).

يرتكز تحليلنا على المعطيات الإحصائية الميدانية ،والمتعلقة بمدى الـتحكم فـي حجـم الوعاء الجبائي، من خلال تطور عدد المكلفين بالضريبة، ومن خلال مـدى فعاليـة الرقابـة الجبائية، بكل أشكالها (الرقابة المعمقة، التحقيق المحاسبي، إعادة التقويمات العقارية) في جانب الوعاء ،إحصاءً و تأسيسا، كما نتطرق إلى مدى التكفل، بالإنصاف الجبائي، من خلال الفصـل في التظلمات الجبائية، سواء على مستوى المصالح الجبائية، أو الجهات القضائية، كـل ذلـك ندرجه تحت المطلب الأول من هذا المبحث.

المطلب الأول : تحليل الوعاء الجبائي.

في المبحث السابق، قدمنا مصادر الوعاء الجبائي، ممثلة في قطاعات الإقلـيم الجبـائي الولائي، والتي يفترض أن تساهم، بشكل جيد في الرفع من عدد المكلفـين بالضـريبة، وذلـك بالتركيز على أهم الضرائب ،التي أدخات مع الإصلاح الجبائي ،ونخص منها:

-الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

-الضريبة على أرباح الشركات (IBS) .

-الرسم على القيمة المضافة (TVA).

أولا-تطور عدد المكلفين بالضريبة وتطور قدرات التكفل الجبائي :

1-تطور عدد المكلفين بالضريبة:

بتفحص إحصائيات المديرية الفرعية للعمليات الجبائيـة[1] للفتـرة 1994-2004 نجـد المعطيات حسب الجدول أدناه.

الجدول رقم (59) : تطور عدد المكلفين وفقا لنوع الضريبة للفترة 1994-2004.

مكلف

السنوات / البيان	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
عدد المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) (جزافي وحقيقي).	23449	23864	24321	23973	25651	26085	26460	27361	28466	32234	32381
المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات (IBS)	366	383	392	396	405	428	542	680	746	816	647
المكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة (TVA) "جزافي وحقيقي"	7103	7981	7942	8581	8947	9825	10923	11289	12071	12251	12372
المكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافةTVA(نظام حقيقي فقط)(TVA- reel)	1439	1489	2026	2390	3284	3814	4909	4989	5867	6450	7230

المصدر : من تنظيم الباحث بالاعتماد على تقارير النشاطات للفترة 94- 2004 مديرية الضرائب.

ومن هذا الجدول يلاحظ ،أن عدد المكلفين تطور بـين 1994 و2004 بأعـداد هائلـة، للخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي فقد كانت الزيادة بنسبة 138%.

[1] هذه الإحصائيات مأخوذة من التقرير السنوي للنشاطات وهو وثيقة ر ية وفقا لتعليمة رئيس ا كومة رقم 02-94 بتاريخ 94/06/08 والتعليمة رقم 94/302، لوزير ا الية بنفس التاريخ.

-وبالنسبة للمكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات فقد وصلت الزيادة 480 شـركة بين 1994 و2003 والتناقص الملاحظ خلال سنة 2004 يعود لعملية تطهير الملفات وتشطيب المكلفين غير الملتزمين بالواجبات الجبائية أو الذين لا يملكون محلات مهنية.
-أما فئة الخاضعين للرسم على القيمة المضافة (**TVA**) فقد تطورت تطور هائل سواء بالنسبة للنظام الجزافي أو الحقيقي فقد بلغت على التوالي 5296 و5791 مكلف بـين 1994 و2004، وهو ما ينعكس إيجابيا على الإيراد الجبائي، لكن عند فحص الإحصائيات المسجلة لدى مديرية التجارة والمقيدين بالمركز الوطني للسجل التجاري[1] فقد لوحظ أن العدد الفعلـي للمتحصـلين على السجلات التجارية بلغ عددهم 39667 تاجرا، في حين أن العدد المصرح والمسجل لدى مصالح المديرية الولائية للضرائب هو 32381 مكلف، أي هناك فرق يقدر بـ 7286 وهـو الأمر الذي دفع لإعادة المراقبة والفحص، فأتضح أن جزء منه يفسر بأن عدد الأنشطة التجارية للشخص الواحد لا يسجل إلا بملف واحد للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، لكونها ضريبة إجمالية لكل المداخيل مهما تعددت الأنشطة الممارسة.
لكن إتضح أيضا أن عدد هام يقترب من 4000 تاجر لم يتقدموا بالتصـريح لـدى المصـالح الجبائية، ولم يتم إحصائهم، خاصة بعد إلغاء شهادة الوضعية الجبائية ابتداء من جانفي 2003، والتي كانت تطلب كشرط للحصول على القيد في السجل التجاري، وكانت من جهـة أخـرى تعتبر وسيلة هامة في مراقبة ومتابعة المكلفين الجدد[2]. ورغم أن المادة 62 من قانون الماليـة لسنة 1997 تنص بأنه "يجب أن يخضع كل طلب شطب أو تغيير للسجل التجاري إلى تقـديم كشف الضرائب المصفى"، بالإضافة إلى أن مصالح السجل التجاري تشترط على كل قيد فـي السجل التجاري دفع مبلغ الطابع المقدر بـ4000 دج، بعد الحصول على إذن التسـديد مـن مفتشية التسجيل والطابع، ورغم أن عقد إيجار المحل التجاري يسجل في هذه المفتشية، لكـن لغياب التنسيق والتكامل والفعالية في استغلال المعلومات ومتابعتها أدت إلى وجود هذا العـدد الضخم دون أن يكون لهم ملفات جبائية، رغم إمكانية الحصول على المعلومـات مـن داخـل المصالح الجبائية أو بالتنسيق بينها وبين مصالح السجل التجاري، ولا يمكن تفسير هذا العجـز والقصور في المتابعة إلا بغياب آليات الترشيد، ومنها الشفافية والمجتمع المـدني والمواطنـة الفاعلة، وتطبيق القانون وتجويد الأداء، وذلك من خلال توفير الشروط المالية والمادية.

2-تطور قدرات التكفل الجبائي بالمكلفين:

بلغ عدد الأعوان خلال سنة 1994 حوالي 345 عون وكان عـدد الملفـات الجبائيـة 23449 ملف وبقي عدد الأعوان 355 عون سنة 2004 لما بلغ عدد الملفات 39667 ملفـا، وهو ما أفرز ضغطا كبيرا، خاصة على مصالح الوعاء والرقابة الجبائيـة، وأدى إلـى عـدم التحكم في الوعاء الجبائي الرسمي وعدم القدرة على التكفل بالمكلفين بالجباية، فضـلا علـى القطاع غير الرسمي أو النشاطات غير المصرح بها التي تشكل تحدي حقيقي يضـاعف مـن حجم الغش والتهرب الجبائي، فقد بلغ عدد الملفات الجبائية للعون الواحد من مصالح الوعـاء

[1] بطاقة إلكترونية، إحصائيات مديرية التجارة بالإستناد إ التقيد ا ركز الوط التجاري، إ غاية 30 جوان 2005.
[2] أسست هذه الوثيقة حسب قانون ا الية لسنة 1994 وكانت مصا السجل التجاري تم جزء منها وتعيده شكل قصاصة إثبات القيد بالسجل التجاري للمصا ا بائية .

لسنة 2004 حوالي 368 ملف للعون الواحد بخصوص الضريبة على الدخل الإجمالي فقـط، بالإضافة بقية الأعمال الأخرى كمراقبة ملفات وتصريحات **TVA**، **TAP**، المنازعات، الرقابة ...الخ، في حين نجد أن المعدل العالمي يحدد أقل من 100 ملف لكل عون[1]، مع توفير كـل الوسائل والإمكانيات للقيام بذلك، بالإضافة إلى وجود التنسيق والتكامل بـين كـل المصـالح "القطاع المالي، الإدارة المحلية الفاعلة، التكامل مع المصالح الأمنيـة والمعلوماتيـة وأجهـزة الجمارك والعدالة"، وهو الأمر المفقود في وضعيتنا الحالية.

3-التأخر الرهيب في تحديد وضبط عناوين الأحياء والمناطق الحضرية وغيرها، من طـرف مصالح الجماعات المحلية سواء كانت البلدية أو الدائرة أو الولاية، حيث يؤثر هذا الأمر علـى فعالية سير وإيصال المعلومات من طرف مصالح البريد بين المصـالح الجبائيـة والمكلفـين بالضريبة، فأغلب العناوين المسجلة بالسجل التجاري غير محددة بدقة وغير واضحة ومتشابهة لأنها في أغلبها تستخدم الأرقام في تسمية الأحياء والمناطق الحضـرية، ممـا يصـعب مـن الوصول والاتصال بالمكلفين، وكمثال نجد عنوان التاجر (س) بحـي 1000 مسـكن أو حـي النصر ببلدية المسيلة وهو يضم عشرات الشوارع فهل يعقل أن يفحص العون الجبائي هذا العدد الضخم من المساكن حتى يحصي أو يبلغ أو يعاين المكلف (س)، وهذا الأمر اتخذ صفة التعميم المستمر فنجد عدة جهات حضرية تسمى بنفس التسمية مثلا حي (500 مسكن)، وهي تسـمية تتكرر أربع مرات بجهات مختلفة من بلدية المسيلة ومن المراكـز الحضـرية المهمـة بهـا، كذلك نجد منطقة حضرية كبرى تعادل دوائر قائمة بذاتها في مناطق أخرى تحمل نفـس الاسم كمثال حي وعواع المدني والذي يعتبر مركز المدينـة ويضـم 3757 مكلـف أغلـبهم يمارسون التجارة بالتجزئة، هذا الحي يضم عشرات الشوارع، لكن مصالح الجماعات المحليـة تقبل أن تصدر وثائق السكن وغيرها بعنوان حي وعواع المدني، ونفس الأمر بالنسبة لمصالح السجل التجاري وهو ما يؤدي إلى عدم التحكم في الوعاء الجبائي من خلال استحالة تحقيـق الرقابة الفعالة والدائمة لهذا العدد الهام من المكلفين في منطقة واحدة، مما ينتج عنه ما يلي :

-إمكانية استغلال عدة سجلات تجارية في محل واحد.

-ارتفاع تكاليف الإيجار الشهرية أو السنوية ووصلت إلى حد متوسط لا يقل عن 120.000 دج وهو ما يعني أن قاعدة الدخل الواجبة الإخضاع للضريبة على الدخل الإجمالي لا يمكن أن تقل عن 240.000 دج على اعتبار أن التاجر أو المكلف بالضريبة يقتسم الدخل مع صاحب المحل "المؤجر"، لكن المصالح الجبائية لو تعتمد هـذا المؤشـر لأدى ذلـك إلـى آلاف الشـكليات والمنازعات، بل يمكن أن تحدث اضطرابات اجتماعية وغيرها.

-ارتفاع قيمة المحلات والسكنات فأصبحت تتجاوز الحدود التي تضعها المصالح الجبائية، فإذا كان سعر المتر المربع الإيجاري محدد في حدود 19.550 دج[1]، فإن المتر المربع المبني في هذا الحي يتجاوز 60.000 دج والأمر يتعلق بسكنات قديمة بأكثر من 15 سنة، مما يجعلها غير خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/PV)، وهو ما يعني وجود أوعية جبائية هامـة دون إمكانية الوصول إليها.

---

[1] ا عدل العا ي الذي كان مطبق لسنة 1992 بفرنسا دد 100 ملف لكل عون جبائي مع الفارق الوسائل والإمكانيات، و تونس وصل سنة 1996 إ 120 ملف لكل عون و ا غرب 125 ملف عون سنة 1995.

[1] هذا السعر يعتـ كمؤشر تقيمي وضعته مصا مديرية الرقابة ا بائية ديد القيمة الفعلية للتنازل عن العقارات أو ديد قيمة الإ ار وفقا لدراسة لمت تلف ا تدخل هذا ا يدان، مكاتب دراسات، ديوان الترقية العقارية، مديرية أملاك الدولة، مديرية السكن...ا .

-نتيجة للطلب الكبير على الإيجار في هذا الحي، ولتركز معظم الأنشطة التجارية به، فإنه أدى من جهة أخرى إلى ارتفاع عدد الشكايات والمنازعات الجبائية ولسنوات عديدة وأسبابها يعـود جزء منها إلى انعدام الثقافة الجبائية، وانعدام الوعي الجبائي، حيث نجد مئات مـن المكلفـين يمارسون أنواع مختلفة من التجارة ثم يتوقفون عن ذلـك لأسـباب مختلفـة دون أن يتقـدموا بتصريح التوقف أو يشطبون السجل التجاري، وفي غياب وصول المتابعـة التـي تقـوم بهـا المصالح الجبائية لانعدام ضبط العنوان وعدم قيام مصالح البريد بمهامها فإن الإخضاع الجبائي يتحول إلى تغريم جزافي تلقائي يبتعد عن حقيقة الأوعية الجبائية وعن حقيقة المقدرة التكليفيـة للمكلفين بالضريبة، وقد أدى فحص وتطهير البطاقية الجبائية خلال سنة 2002 في هذا الحـي (وعواع المدني) إلى الوصول إلى أن المكلفين المتواجدين به ينتمون إلى أكثر من 15 بلديـة من بلديات الولاية، وهو ما صعب من تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، والتـي هي في الأصل ضريبة تؤسس في مقر الإقامة وليس مقر النشاط، وصعب من عملية تحصيلها لأن أغلب المكلفين بها لا توجد لديهم عناوين محددة ومضبوطة.

-في غياب التنسيق والتكامل بين مصالح الجماعات المحلية خاصة البلدية فإن تفعيل التحكم في هذا الجانب تبقى نتائجه جزئية، ولن يحقق هدف التحكم في الوعاء وتحسين التحصيل.

-ونتيجة لموقع هذا الحي الإستراتيجي بالولاية فقد أصبح العقار قناة فعلية لتبييض الأموال من خلال شراء العقارات القديمة بمبالغ خيالية متجاوزة مقياس التقييم الذي تعتمده المصالح الجبائية ودون التصريح الفعلي بهذه المبالغ ثم تهدم هذه البنايات ويعاد بناؤها من جديد بتكاليف تؤكـد على وجود مبالغ ضخمة لدى أصحابها خارج الدورة الرسمية وخارج الرقابة الجبائية، وحتـى وإن كانت هذه التصريحات قرائن لإدراجهم في التحقيق المعمق (VASEF)، فإن المصالح الجبائية عاجزة عن تحقيق ذلك لافتقارها للإمكانيات البشرية والماديـة، ولعـل أولهـا نقـص الأعوان المؤهلين في إنجاز مثل هذه الرقابة.

-إن غياب التنسيق بين المصالح الجبائية وبعض المتدخلين كمثال المكاتب العمومية للتوثيـق، والتي ترتبط آليا بمفتشية التسجيل والطابع لكل العقود المحررة، فقد أدى عدم التنسـيق وعـدم تفعيل الحوار والتوعية والشرح أن نجد عقود إيجار المحلات والسكنات، والتي عرفت خـلال الفترة 2001 إلى 2005 ارتفاع مذهل من حيث العدد، ومن حيث قيمة الإيجار الشهري، ورغم أن قانون المالية لسنة 2002، فرض إخضاع هذه المبالغ للضـريبة علـى الـدخل الإجمـالي (IRG/F)، تحت معدل تحرير مقداره 10% للسكنات، و15% للمحلات المهنيـة[1] مهما كان مبلغ التصريح فإن مفتشية التسجيل والطابع لم تبذل أي جهد في توعية الموثقين بتقديم تصريحات زبائنهم ولم تقدم لهم نموذج التصريح (G/51) رغم أن مبـالغ الإيجـار السـنوي للسكنات قد ارتفعت بفعل تواجد الشركة الجزائرية للإسمنت (ACC)، والتي تـؤجر لعمالهـا والمتعاملين معها الشقق بمبالغ وصلت إلى حدود بين 190.000 دج إلى 240.000 دج سنويا، خاصة وأن عدد عمالها وصل إلى أكثر من 3800 عامل، وهو ما أدى إلى عدم إدراج كل هذه الأوعية في الحصيلة الجبائية في الوقت اللازم وبأقل التكاليف، بل صعب من مهـام مصـالح الوعاء ومصالح التحصيل في متابعة هذه الفئة وكان يمكن أن ترشد هذه العملية بتكاليف أفضل.

ثانيا-الرقابة الجبائية:

تتنوع الرقابة الجبائية وتتم وفقا للطرق التالية :

---

[1] قانون المالية 2002 عدلت بقانون المالية لسنة 2005.

1-التدخلات الميدانية من خلال عمليات الإحصاء والمعاينة في عين المكان وهي من مهام مفتشيات الضرائب حيث توجد على مستوى كل مفتشية مصلحة خاصة بها تسمى مصلحة التدخل.

2-مراقبة المخزونات : وهي رقابة مؤقتة خاصة في أغلبها بتجار الجملة، الاستيراد، المنتجون لمراقبة صحة، حركة المخزونات، وما يترتب عنها من صحة رقم المبيعات والهوامش المطبقة لتحقيق الأرباح، ضبط المدخلات الفعلية كالتكاليف، ومراقبة المبالغ المخصومة كرسوم المشتريات بالنسبة لرسم على القيمة المضافة TVA .

3-الرقابة الأولية الشكلية على التصريحات الشهرية نماذج G/50 أو السنوية، الميزانية: من خلال التركيز على الهامش الصافي للأرباح أو بعض أقسام التكاليف أو صحة فواتير المواد والمستلزمات المستهلكة أو مدى مطابقة كتلة الأجور لأرقام الأعمال المحققة أو التخفيضات المطبقة ومدى توفر شروطها، منها تخفيضات في مبلغ الرسم على النشاط TAP، الإعفاء الجبائي APSI أو ANDI، أسباب ومبررات الخسارة...الخ.

4-الرقابة المعمقة : وهي تتم من خلال برمجة عدد من الملفات المدرجة بالنظام الحقيقي في حدود 25% من إجمالي الملفات، لمراقبة بعض أقسام الميزانية، أو من خلال مقارنة التصريحات الشهرية G/50 مع السنوية (الميزانية).

5-التحقيقي في المحاسبة : وفقا لبرنامج يقترح ،عدد من المكلفين ،لأسباب تتعلق بكبر رقم الأعمال مع عدم القدرة على المراقبة بالطرق السابقة، أو تحقيق العجز المستمر، الخصم المزمن للرسم على القيمة المضافة، إن برنامج التحقيق في المحاسبة ،والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASEF)، يتم اقتراح المكلفين لهذا التحقيق، من قبل مصالح المفتشيات، والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، ليتم تحديد القائمة الفعلية من قبل مديرية التحقيق والأبحاث، بالمديرية العامة للضرائب، والتي تقسم قائمة التحقيق على الفرق الجهوية ،والفرق الولائية، وتعتمد في إختيار الملفات التي تخضع للرقابة، على أن تمس كل فئات المكلفين، فقد كانت الأنشطة المستهدفة للتحقيق خلال سنتي 2000 و2001 [1]، وفقا للتوزيع التالي :

-التحقيقات على مستوى الفرق الولائية-مكتب التحقيقات في المحاسبة، بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية كما يلي :

-42% مستوردين وتجارة الجملة، 12% تجارة التجزئة، 2% مهن حرة، 10% مقدمي الخدمات، 13% منتجين، و21% مقاولين، أما التحقيق على مستوى الفرق الجهوية فقد تم إختيار المكلفين وفقا لتوزيع التالي :

62% مستوردين تجارة الجملة، 18% منتجين، 10% مقاولين، و9% مقدمي الخدمات، و1% تجارة تجزئة مختلفة"[2].

وقد كانت نتائج التحقيق في المحاسبة، والتحقيق المعمق لسنة 2000 ،والسداسي الأول من سنة 2001 ،وفقا للجدول أدناه.

الجدول رقم (60) :عدد المكلفين ونتائج التحقيق المحاسبي الوطني للفترة 2000والسداسي الأول من سنة 2001.

الهيئة المحققة	الملفات	نتائج التحقيق / مليون دج

[1] lettre de D.G.I. N[0] : 04/2002.
[2] Ibid.

4.780	1433	**المديريات الولائية**
5.528	263	**مصالح التحقيق الجهوية**
10.308	1693	**المجموع**

Source :la lettre de D.G.I. N^0 : 04/2002

أما نتائج الرقابة الجبائية بإقليم ولاية المسيلة للفتـرة 1994-2004 فقـد كانـت وفقـا للمعطيات التالية :

الجدول رقم (61): تطور الرقابة الجبائية المختلفة – للفترة – 1994-2004.

البيان / السنوات	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
عدد قضايا التحقيق المحاسبي-مكاف-	15	26	23	20	15	17	19	26	28	39	48
النتائج – مليون دج	14.5	39.3	66	34	20.6	18.2	19.5	35.8	55.4	43.3	66.2
قضايا إعادة التقويمات العقارية -مكاف-	146	144	222	128	374	194	204	280	293	406	425
النتائج – مليون دج	7.6	8.5	8.1	6.3	16.9	7.7	5.1	25.9	26.2	30.7	20.9
الرقابة المعمقة على مستوى المفتشيات لملفات النظام الحقيقي –العدد الكلي للملفات-							4950	6188	5867	6450	7230
عدد الملفات المراقبة							724	945	1285	1368	941
النتائج بالمليون دج-							497.9	1124	507.8	620.6	427.6

Source : Rapport D'activité Des Années . (1994 – 2004) من إعداد الباحث بالاعتماد على

بتحليل النتائج والمعطيات بالجدول أعلاه يتضح أن:

-هناك تحسين كبير، من سنة 94 إلى 2004 ،من خلال زيادة عدد القضايا المحقق فيها وملفات إعادة التقويم العقاري ،وكذلك الملفات الجبائية الخاضعة للرقابة المعمقة، وهو ما أنعكس إيجابيا على النتائج المحققة، من عملية الرقابة المختلفة، حيث ارتفعت نتائج التحقيق المحاسبي أكثر من 300% من سنة 1994 إلى 2004 (14.5 مليون دينار إلى 66.2 مليون دينار جزائري)، وكذلك إعادة التقويمات العقارية من(7.5 مليون دينار) إلى (30.7 مليون) سنة 2003.

-النتائج الهامة المحققة ،على مستوى مصالح المفتشيات، حيث بمراقبة نسبة تقارب (25%)، من العدد الإجمالي السنوي للملفات الجبائية ،المدرجة في النظام الحقيقي ،أعطت نتائج هامة ،وصلت إلى 1.1 مليار دج سنة 2001 ، لكن الجانب الثاني الذي يتضح من الجدول أن نسبة الرقابة الجبائية ضئيلة جدا، فبرمجت (15 ملف) من أصل (7103 ملف) لسنة 1994، يعتبر عدد ضئيل جدا، ونفس الملاحظة خلال 2003 أو 2004 وهذا راجع لنقص الأعوان، وانعدام التأطير الكافي ،والمتحكم في تقنيات المحاسبة، والإجراءات الجبائية ،وهو ما أدى إلى استفحال الغش والتهرب الجبائين، في اشكال ومظاهر عديدة منها :

-التزوير في الفوترة، عدم التصريح بالنشاط وحقيقة الأرقام المحققة فعلا، انعدام المحل التجاري، عدم تسديد الحقوق الجبائية، الإخفاء في أرقام المشتريات أو المبيعات، عدم مطابقة النشاط للقيد في السجل التجاري، ممارسة النشاط من خلال الوكالة أو ما يسمى بتأجير السجلات التجارية، حيث تم إحصاء 134 مكاف متهرب جبائي لسنة 2002 بولاية المسيلة وتم

إدراجهم ضمن القائمة الوطنية للمتهربين جبائيا Liste Des Fraudeurs التـي تحـوي 11475 متهرب جبائي [1].

وبقراءة هذه القائمة، نجد ولاية المسيلة في المرتبة 31 وطنا، أما العدد الأكبـر، فهـو بولاية البلدية بـ867 متهرب جبائي، بنسبة (7%) من القائمة الرسمية للمتهربين ،رفقة كل من باتنة وتبسة ومعسكر وتيارت والجلفة وتيبازة وأم البواقي ،بعدد مرتب على النحو التالي 867، 809، 780، 767، 585، 509، 498، 495 متهرب جبائي، كما لوحظ أن نشاط الاسـتيراد، يشكل المصدر الأول في عملية الغش والتهرب الجبائيين، حيث وصل العدد لسنة 2005[2] إلى 94 متهرب بولاية المسيلة في مقابل 3787 متهرب على المستوى الوطني ،تشكل فيه كل مـن البليدة، الحراش، تيبازة وأم البواقي وباتنة ،النسبة الكبرى، حسب إحصائيات مديرية المراقبـة والأبحاث، حيث بلغ عددهم فـي البليـدة 485 متهـرب، الحـراش 425، أم البـواقي 435 متهرب...الخ، إن مبلغ الديون الجبائية غير المحصلة بلغت إلى غايـة 2004/12/31 بولايـة المسيلة 13.2 مليار دج[3]، منها مبلغ 4.1 مليار دينار على عاتق القطاع الخاص، يشكل منه التهرب الجبائي نسبة 60%، وهو رقم ضخم، يعكس حجم التحصيلات المعطلة ،مما يـنعكس سلبا ،على التكفل بالنفقات العمومية، فضلا عن النشاط الموازي غير الخاضـع للرقابـة، فـي أنشطة التبغ المهرب، المعادن النفيسة، مواد البناء، نشاط المهن الحرة، قطـع الغيـار، مـواد التجميل...الخ.

ثالثا-الإنصاف الجبائي :

لاشك أن ارتفاع العدد الهام ،من المكلفين بالضريبة، ومع ضـغط الأعمـال الجبائيـة المتعددة، بمقابل العدد القليل من الأعوان ،مع نقص الكفاءات، والتغيـرات المتتاليـة للتشـريع الجبائي، يترتب عليه نزاعات جبائية عديدة، ويبرز الإنصاف الجبائي ،في مدى قـدرة التكفـل بهذه النزاعات، سواء على مستوى المصالح الجبائية، في إطار المنازعات الجبائيـة، أو مـن خلال إلتماس العفو، نتيجة لأسباب قاهرة ،طرأت على بعض المكلفين ،أو من خـلال الطعـن الجبائي ،أمام اللجان المختلفة للطعن (دائرة، ولاية –مركزية)، أو أمام الجهات القضائية، ممثلة في الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي، أو مجلس الدولة.

1-تطور المنازعات الجبائية :

إن تطور المنازعات الجبائية، وكيفية التعامل مع ملفاتها ،وسرعة التكفل بها ،تظهر مدى كفاءة الجهاز الجبائي، والعكس كلما تزايدت المنازعات ،وضعف التكفل بملفاتها، كلمـا كانـت مؤشرا على تأخر المصالح الجبائية ،ولذلك سوف نتناول النتائج، والمعطيـات المتعلقـة بهـذه الظاهرة خلال الفترة (94-2004)، بالإقليم الجبائي الولائي، حسب الجدول التالي :

---

[1] liste des fraudeurs diskette 2004.

[2] البطاقة الوطنية للمتهرب جبائيا لسنة 2005/2004 بطاقة إلكترونية أوت 2005.

[3] rapport d'activite année 2004 p.9.

الجدول رقم (62) : تطور المنازعات الجبائية ومدى التكفل القانوني بها للفترة 94-2004.

السنوات / البيان	94	95	96	97	98	99	2000	2001	2002	2003	2004
الشكايات المسجلة سنويا أمام المديرية	1502	2872	2440	2183	2669	2234	3666	1433	1191	765	976
التي تم الفصل فيها خلال السنة	950	1261	1480	615	1220	1028	1552	669	526	/	698
الباقي من السنة	552	1611	1960	1568	1449	1206	2114	734	565	803	278
نسبة التكفل والفصل فيها%	63	44	60	28	45	46	42	46	44	/	71

Source : Les Rapports Année 1994-2004. من إعداد الباحث بالاعتماد

ما يلاحظ من الجدول، أن هذا الجانب قد عرف تأخرا كبير جدا ،في التكفل بالمنازعات الجبائية ،وعدم التقيد بالوقت القانوني المحدد ،للفصل في الشكوى خلال مدة لا تتجاوز أربعة أشهر[1]، حيث وصلت المدة إلى حدود غير معقولة، فمن الباقي خلال سنة 1994 نجد 31 شكوى تعود إلى سنة 1992 أي تجاوزت السنتين، ومن الباقي المقدر بـ 1568 لسنة 1997 نجد 1026 تعود إلى سنوات 1996 و1995 و1994[2]، ومن الباقي لسنة 2003 نجد 38 شكوى تعود إلى سنة 2001 هذا، ومن جهة أخرى بلغت قرارات الفصل بالرفض سنة 2003 نسبة 63% من مجمل الشكايات المدروسة، ووصلت إلى نسبة 84.5% سنة 2004، إن معدل التغطية القانوني لم يتجاوز 21% خلال الفترة، وهو ما يرتب أسباب التهرب، وعدم التحصيل الجيد، بل ويفقد الثقة لدى المكلفين بالضريبة، في إمكانية تصحيح الأخطاء ،أو الاستفادة من نص تشريعي.

ومن تحليل هذه النتائج، يبرز تأثير انعدام التأطير الكفء، والفعال في التكفل بالمنازعات الجبائية، بشكل أفضل، حيث لم يتعدى عدد الأعوان10، منهم(2) لهم مستوى جامعي، وهو الأمر الذي رتب ضغط كبير ،على لجان الطعن (الدائرة والولاية)، مما نتج عنه تأخير دراسة الطعون في وقتها المحدد قانونا، فمثلا نجد عدد كبير من الطعون ،أمام لجنة الدائرة ولجنة الولاية ،تم تسجيلها لسنوات 2001،2002،2003، وبقيت إلى 2005[3] ،منها 09 قضايا أمام اللجنة المركزية للطعن، تعود (05)منها لسنة 2001،و 157 أمام لجنة الدائرة، منها 28 تعود لسنة 2002.

2-تطور المنازعات القضائية:

[1] المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة وما يليها.

[2] rapport d'activité année 1997.p10.

[3] rapport d'activité année 1997.p7

خاصة في جانب إيداع دعاوي الغش والتهرب الجبائي، فقد عرفت هي الأخرى تأخيرات كبيرة جدا، فنجد 09 قضايا خلال سنة 1998 ،تعود إلى سنة 1997و1996، و25 قضية سنة 2000 ،تعود لسنوات 1999 و1998، وعموما تم تسجيل عدد القضايا أمام العدالة في سنوات 1999 إلى 2002 حسب الجدول أدناه.

الجدول رقم (63) : القضايا المسجلة أمام مصالح العدالة.

السنة	1999	2000	2001	2002
العدد المسجل خلال السنة	24	26	42	35
الباقي	12	26	35	20

من إعداد الباحث بالاعتماد **Source** : les rapports année 99-2002

إن التكفل الفعال بالانشغال الجبائي لتحقيق الإنصاف الجبائي، يبرز من خلال التقيد بالوقت القانوني للإجابة على تظلمات المكلفين، فلا يعقل أن ينتظر المكلف الفصل في شكوى لمدة سنتين، والقانون يحدد المدة بأربعة أشهر، ثم يتلقى إجابة بالرفض، وهو ما يعطل النشاط التجاري للمكلفين، ويحرم الخزينة من مبالغ هامة غير محصلة، بفعل عدم الفصل في النزاع الجبائي.

المطلب الثاني : تقييم النتائج المحققة للفترة (94-2004).

سوف نستخدم مجموعة من المعايير منها:

-المعيار المالي : الذي يحدد لنا مدى فعالية الوظيفة التمويلية للنظام الجبائي، على مستوى الإقليم الجبائي للولاية ،من خلال مؤشرات كثيرة أهمها:

1-تطور الحصيلة الجبائية للفترة (1994-2004).

2-بنية وهيكل الأوعية الجبائية في هذه الحصيلة بالتركيز على :

-الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

-الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

-الرسم على القيمة المضافة (TVA).

-الجباية الفلاحية.

-الجباية البيئية.

3-المساهمة في تمويل الجماعات المحلية والولاية.

-المعيار الاقتصادي : فنركز على الوظيفة التدخلية، من خلال الامتياز الجبائي في الحث على الاستثمار بالولاية.

أولا تقييم النتائج المحققة للنظام الجبائي خلال الفترة (94-2004) باستخدام المعيار المالي ومؤشراته

1-تقييم تطور الحصيلة الجبائية.

عرفت الحصيلة الجبائية للفترة المدروسة تطورات هامة نلخصها في الجدول التالي:

الجدول رقم (64) : تطور الحصيلة الجبائية لولاية المسيلة 1994-2004.

الوحدة مليون دج

السنوات / البيان	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
المبالغ الكلية المحصلة	1279	1739.7	2066	2152.9	2517	2519	3085.9	2871.7	3464.7	3888.9	3890
نسبة التطور السنوي %	/	36	19	4	14	0.01	23	-7	21	12.2	0.1
باقي التحصيل	238	/	411	/	4884	/	8081	8456	10072	11709	13229

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد

-Rapport d’activités, des année (1994-2004).
-statistiques (Model) S35-(94-2004).
-statistiques (model) H 12-(94-2004)

من الجدول نلاحظ النتائج التالية :

هناك تحسن وتطور في مستوى الحصيلة الكلية، حيث حققت تطورا كبيرا بين سنتي 1994 و1995 وصلت إلى نسبة زيادة قدرها 36%، ثم تضاعفت إلى 300% بين سنة 1994-2004.

ورغم ذلك، فإن هذا التطور لا يعكس التحكم في الوعاء الجبائي، بمقارنة الإقتطاعات التي تم تأسيسها بالحصيلة الفعلية، فضلا عن ما هو خارج الدورة الجبائية الرسمية!

-المبالغ غير المحصلة تجاوزت معدل (40%)، من المبالغ المحصلة فعلا لكامل الفترة من 1994 إلى 2004، حيث بلغ حجم الديون الجبائية غير المحصلة 13.2 مليار دج، في مقابل تحصيل 28.7 مليار دج لنفس الفترة ،وهو ما يؤكد أن هناك قصور كبير في عملية التحصيل، وعدم التنسيق والتكامل في عملية الإقتطاعات ،التي تؤسسها مصالح الوعاء والتحصيلات التي تقوم بها مصالح التحصيل، رغم استفادتها من العدد الأكبر من الأعوان، لكن ذلك لم ينعكس في تحسين التحصيل.

-إن حجم المنازعات الجبائية، غير المتكفل بها ترتب عنها، مبالغ هامة غير محصلة، وكلما كانت فترة الفصل في النزاعات طويلة ،أدت إلى انعدام الثقة، وبالتالي زيادة حجم الديون غير المحصلة.

-حجم هذه الديون غير المحصلة، يؤشر على عدم فاعلية مصالح الوعاء الجبائي، والرقابة الجبائية في استغلال المعلومات، في وقتها المحدد ومعالجة الغش مبكرا، فتأسيس مبالغ كبيرة بشكل متأخر، نتيجة عدم الكشف عن مصادر الغش والتهرب في وقتها، فإن هذا التأسيس سيرفع من حجم الديون غير المحصلة.

-من تحليل الحصص الهامة (أكثر من مليون دج للحصة)، من هذه الديون غير المحصلة إتضح أن 120 حصة لمكلفين خواص وواحد وعشرون (21) حصة للمكلفين عموميين، (شركات عمومية حلت أو في طريق الحل)[1]، وأن الحصص الناتجة عن الغش والتهرب

---
[1] rapport D’activite. Année 2004.p.7.

الجبائيين بلغت 60%، من حجم الديون غير المحصلة، حيث تم متابعتهم من خلال دعوى الغش والتهرب الجبائي.

2-بنية وهيكل الأوعية الجبائية في هذه الحصيلة المحققة.

أ- مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) :

إن الضريبة على الأجور تساهم مساهمة فعالة في هذه الحصيلة، حيث وصلت إلى نسبة 47% سنة 1994 و36% سنة 1996، و 38% سنة 1998، و88% سنة 2004، أما بقية الأصناف الأخرى لضريبة الدخل فلم تتجاوز 11% سنة 2004 كأفضل نسبة محققة خلال الفترة [(2)].

ب-مساهمة الضريبة على أرباح الشركات (IBS) :

بلغت حصيلة الضريبة على أرباح الشركات سنة 1994 مبلغ (5.8 مليون دج)، أما سنة 1996 فقد تطورت إلى (8.0 مليون دج، وسنة 1998 وصلت إلى (15 مليون دج) وسنة 2002 وصلت إلى (16.1 مليون دج)، أما سنة 2004 فقد بلغت (17 مليون دج)[(3)].

وأهم ما يستنتج من مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، والضريبة على أرباح الشركات (IBS) ،في الحصيلة الكلية المحققة للفترة (94-2004)، أنها كانت ضعيفة، وذلك راجع إلى ضعف المداخيل للأنشطة الممارسة، وإلى الضعف الكبير في عملية التحصيل، حيث المبالغ التي تم تأسيسها عن طريق الورود الفردية ،أو الجماعية من طرف مصالح الوعاء،و المفتشيات ومصالح الرقابة الجبائية، لم يتم التكفل بتحصيلها كلية من طرف مصالح التحصيل، خاصة خلال سنوات 1992 إلى 1999، وقد يكون من أسباب ذلك، الظروف الأمنية الصعبة التي عرفتها المنطقة.

-غير أن عجز مصالح الوعاء والرقابة، في كشف الأوعية الفعلية لدخول الأفراد وثرواتهم، يتأكد من خلال المضاربات في العقار، كمثل شراء المنازل القديمة بمبالغ ضخمة تصل إلى (20 مليون دج)، ثم تهدم ويعاد بناؤها من جديد، وبشكل عصري مما يدل ،على أن هناك أوعية كبيرة جدا غير متحكم فيها، داخل الدورة الجبائية الرسمية.

-وعموما فإن نفس الخصائص التي عرفناها في مساهمات الضرائب المباشرة ،على مستوى الحصيلة الوطنية "الإيرادات الجبائية العادية"، يتميز بها الإقليم الجبائي بولاية المسيلة.

ج-الرسم على القيمة المضافة:أما مساهمات الرسم على القيمة المضافة (TVA)، فقد عرفت تحسن وتطور هائل خلال الفترة 1994 إلى 2004، حيث كانت مساهمتها بنسبة 26% خلال 1994، وتطورت إلى 38% سنة 2004 من مجمل الحصيلة[(4)].

د-مساهمة الجباية الفلاحية :

رغم احتواء الإقليم الجبائي ،على وعاء فلاحي هام، يتمثل في (42632) فلاح[(1)] منهم (4620) يمارسون الفلاحة المسقية المعتمدة على الري، و(10997) موال، بثروة من الماشية

---

(2) استخراج هذه ا معطيات بناء على إحصائيات السنوات 94 إ 2004. اذج H12، S35.

(3) نفس ا رجع السابق.

(4) إنتاجيات (TVA) وذج H12 و S35 لكل سنوات الفترة (1999-2004).

بلغت (3.696.785) رأس ، إلا أن مساهمات المداخيل الفلاحية، في ناتج الجباية شبه معدومة، ومنها رصيد غير محصل، يعود لسنوات (1991-1992) يبلغ (6.7) مليون دينـار [2]، يمثل الضريبة الفلاحية الوحيدة (CUA)، ورغم إمكانيات المراقبة لوعاء هذا القطاع، من خلال الإحصائيات والملفات المتوفرة، لدى مديرية الفلاحة والغرفة الفلاحية، لكن الشيء الملاحظ هو الإنعدام التام، للتنسيق والتكامل ،بين هذه المصالح والمصالح الجبائية، ورغم المبالغ الضـخمة التي تم ضخها، في هذا القطاع خلال برنامج الدعم الفلاحي، والتي كانت كما يلي :

الجدول رقم (65) : تطور مبالغ الدعم الفلاحي للفترة (2000-سبتمبر 2005)

مليون دج

السنة	عدد قرارات الاستفادة	المبالغ الكلية للاستفادات
2000	412	752
2001	4970	9927
2002	1748	3992
2003	972	1540
2004	942	1230
2005 إلى غاية 2005/9/5	217	117

المصدر : مديرية المصالح الفلاحية، أكتوبر 2005.

و نلاحظ من الجدول ،التطور الكبير في عدد الاستفادات ،رغم تكرار عملية الاسـتفادة للفلاح الواحد، حسب طبيعة الاستثمارات، حيث يتضح أن سنة 2001 بلغت مستويات قياسـية، في تقديم أموال ضخمة للدعم الفلاحي، لكن ذلك لم يترجم ،بأي تغير في الإيراد الجبائي لهـذه الفئة، رغم أن من سنة 2000 إلى 2003 فترة كافية للحصول على نتائج هذا الدعم، في القطاع الفلاحي، لكن ذلك لم يظهر في إيرادات سنة 2003-2004، مما يؤشر على عدم رشادة هـذا الإنفاق، وعدم ضبط تسير المعلومات التي يمكن استغلالها جبائيا، سواء فـي كشـف الوعـاء الجبائي، أو في محاربة الفساد، للمال العام، حتى لا يحول كلية ،في غير وجهة دعم الفلاحة.

والأمر ممكن من خلال التنسيق بين مصالح الفلاحة ،وبنك الفلاحة، وصندوق التعـاون الفلاحي، والغرفة الفلاحية ،والمصالح الجبائية، والمصالح المحلية، حتى نصل إلـى إحصـاء فعلي لهذا الوعاء، ومن ثم إمكانية إدراجه في الإقتطاعات الجبائية، خاصة وأن هنـاك دخـول ضخمة تتحقق في هذا القطاع، دون أن تخضع للرقابة الجبائية، ممـا يتطلـب تفعيـل آليـات الإحصاء، والفرز لكشف هذه الأوعية، والرفع من مساهمتها في الإيرادات الجبائية ،من خـلال تخصيص أعوان في الجباية الفلاحية ،ومصالح جبائية خاصة بهذه الفئة، وذلك ما يتم التكفل به في آليات الترشيد حسب الفئات في الهيكل العملياتي للمصالح الجبائية بآفاق 2009.

و-مساهمة الجباية البيئية.

رغم وجود مديرية قائمة بذاتها لمصالح البيئة، إلا أن إنعدام تفعيـل أسـاليب التنسـيق والتكامل، من حيث تأسيس الرسوم البيئية، المتمثلة فـي الرسـوم علـى النشـاطات الملوثـة والخطيرة، وغيرها، فإن عـدد المكلفـين بهـذه الرسـوم، قـد بلـغ (1195) مكلـف سـنة (1999)[1]، وسنة (2002) ارتفع العدد إلى (2848) مكلف، غير أن عملية تحصـيل حقـوق

---

[1] rapport D'activite année 1996.
[2] statistique model. H_{12}.2003.

[1] مديرية البيئة، تقرير نشاطات البيئة لسنة 2004، ص 7.

الجباية البيئية للفترة (1992-2004)، لم تتجاوز (5.3) مليون دينار جزائـري[2]، إن حجـم الديون غيرالمحصلة، من هذه الرسوم ،للفترة (1992 - 2004)، بلغت (4.5 مليون دج).

كما لوحظ عدم تفعيل الرقابة البيئية، وتوفير أماكن وتجهيزات القيـام بعمليـات حـرق وإتلاف النفايات الخطيرة ،والتي تتحقق من ورائها إيرادات جبائية هامة، فعلى سـبيل المثـال ،فإن الرسوم على النفايات الطبية، تقدر بـ 24000 دج للطن الواحد، لكن في واقع الأمر، لـم تتمكن مديرية البيئة من القيام بهذه العملية، وإخضاع عدد يقارب 112 صيدلية بالولاية، والتي قدمت مخزوناتها من المواد الفاسدة، وبكميات مهمة منذ سنة 2000 إلى 2004، وهو ما نجـم عنه التخفيض من الضريبة على الدخل الإجمالي لهذه الفئة نتيجة خصم تكاليف المواد الفاسـدة من أرباحها حسب ما ينص عليه القانون، ومن جهة أخرى عدم تأسيس وتحصيل الرسوم على المواد الطبية والشبه الطبية، وكل ذلك يفقد الوعاء الجبائي مبالغ هامـة، إن الجبايـة البيئيـة ،وأوعيتها وإيراداتها هامة، تدخل في ميزانية حساب البيئة، والجماعات المحلية، لذلك لابد مـن تفعيل الهياكل المختصة بالبيئة لتعمل في وضع ترابط وتكامل، مع بقيـة المصـالح لتحسـين التأسيس، والتحكم في الوعاء الفعلي لهذه الرسوم ،وتنشيط عملية الرقابة، وتحسـين التحصـيل للرفع من المردود الجبائي.

هـ -الجباية البترولية: الجباية البترولية تستفيد بعض بلـديات الولايـة (عـين الخضـراء، السوامع، أولاد عدي، المسيلة، حمام الضلعة، ونوغة) من حقوق عبور أنبوب الغاز بمبالغ هامة وصلت سنة 2005 إلى (200 مليون دج) كعائد من الجباية البترولية.

وهكذا يوضح المعيار المالي أن النتائج المحققة رغـم إيجابيتهـا مـن حيـث الوعـاء والتحصيل بدليل ترتيب مديرية الضرائب في المراتب الخمسـة الأولـى وطنيـا منـذ سـنة (2001) لكن هناك نقائص عديدة ومحددات كبيرة يمكن تقليصها من خلال عمليـة الترشـيد وتجويد الأداء والعمل المشترك والتنسيق والحوار بين كل فئات المجتمع المدني بالإعتماد على القيم الإيجابية والرفع من الوعي الجبائي، وتوسيع أطر الشفافية والمواطنـة الفاعلـة كمبـادئ أساسية لترشيد النظام الجبائي على المستوى القاعدي بهذا الوعاء الجبائي الهام.

3-المساهمة في تمويل الجماعات المحلية :

-وفقا للنصوص التنظيمية والجبائية[1]، فإن مصالح الجماعات المحلية "البلديات" والولاية تحدد سنويا التقديرات الجبائية المتوقعة لإدراجها في تأسيس الإيرادات العامة، والتي تعتبر كأهـداف يجب تحقيقها من قبل المصالح الجبائية.

أ-مساهمة الجباية في تمويل البلديات: وبتفحص المعطيات التقديرية والفعلية لنـاتج الجبايـة للفترة 2002 إلى 2005 نجد.

الجدول رقم (66) : حصة الجماعات المحلية"البلديات" من ناتج الجباية للفترة 2002-2005.

الوحدة دج

السنوات	2002	2003	2004	2005

[2] ا ديرية الفرعية للتحصيل، إحصائيات صيل الرسم على البيئة، مديرية الضرائب، ا سيلة سنة 2004.

[1] ا ادة 199 من قانون الضرائب ا باشرة والرسوم ا ماثلة.

البيان				
التقـديرات المقترحـة لنـاتج الجباية	487.889.152	478.976.036	475.186.254	560.638.968
المبالغ الفعلية المحصلة	579.394.928	499.337.413	598.098.551	385.819.803*
نسبة تحقيق الأهداف	%119	%104	%126	%69*

المصدر : تقرير الحصيلة الجبائية للبلديات، المديرية الولائية للضرائب. *بتاريخ 2005/08/31.

ويلاحظ من الجدول أن مساهمة الجباية في تمويل الجماعات المحلية "البلـديات" كانـت تتجاوز التقديرات المتوقعة سنويا بنسبة وصلت خلال سنة 2004 إلى (126%) وإلـى غايـة الثمانية أشهر الأولى من سنة 2005 تم تحصيل نسبة تقارب (70%) من التوقعات.

ب- مساهمة الجباية في تمويل الولاية:

*أما حصة الولاية من ناتج الجباية لنفس الفترة، فقد كانت حسب المعطيات أدناه.

الجدول رقم (67) : حصة الولاية من ناتج الجباية للفترة 2002-2005

الوحدة دج

السنوات / البيان	2002	2003	2004	2005
التقديرات المقترحة	154.378.571	159.308.925	175.784.720	228.452.500
المبالغ المحصلة فعلا	204.033.744	175.478.184	226.098.617	152.726.062*
نسبة تحقيق الأهداف	%132	%110	%129	%67*

المصدر : تقرير الحصيلة الجبائية للولاية، مديرية الضرائب سنة 2005. *إلى غاية 2005/08/31.

يبرز الجدول أن الأهداف التقديرية التي تحددها مصالح الولاية يتم تحقيقها وبنتائج أكبر حيـث تـم تجاوزهـا بنسـبة 32% خـلال 2002 و(10%) خـلال 2003، و(29%) خلال 2004، كما أن الفترة الممتدة من جانفي إلى 31 أوت 2005 تم فيهـا تحقيـق نسبة (67%) من الأهداف التقديرية، وهي مؤشرات جيدة في مساهمة الجبايـة فـي تمويـل الجماعات المحلية.

ج- مساهمة الجباية في تغطية نفقات التسيير بالولاية وأسباب قصورها : وبتفحص الميزانيات الإضافية التي تعدها مديرية الإدارة المحلية- مكتب ميزانية الولاية-نتعرف أكثر علـى نسـبة مساهمة الجباية في إيرادات قسم التسيير للفترة 2000 إلى 2005 حسب المعطيات التالية :

الجدول رقم (68) : مساهمة الجباية في إيرادات قسم التسيير للولاية للفترة99-2005).

الوحدة مليون دج

السنوات / البيان	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
الإيرادات الكلية لقسم التسيير	1.341	907	X	999	1030	1014	1200
ناتج الجباية	219	236	X	204	175	226	228*
نسبة المساهمة %	16	26	X	20.4	17	22	19

المصدر : مديرية الإدارة المحلية لولاية المسيلة، تقارير الميزانيات الإضافية والنهائية للفترة (99 - 2005).
*تقديرية وإلى غاية 2005/08/31 تم تحقيق 70% منها.

يتضح من الجدول أن نسبة مساهمة الجباية في الإيرادات المحلية للولاية تتطور من سنة إلى أخرى، حيث وصلت سنة (2000)إلى (26%) من مجمل الإيرادات، إنخفضت هذه النسبة خلال الفترة (2002-2005)، وذلك راجع لإنخفاض معدل كل من الرسـم المهنـي (TAP)

والدفع الجزافي (VF) الذي تناقص سنويا حيث كان بمعدل (6%) سنة (2000) ثم وصل إلى (1%) سنة (2005)، وكذلك إلى عدم فعالية المصالح المحلية في تحصيل حقوق الرسم العقاري والتطهيري (TF وTA)، رغم وجود مصالح مختصة بإحصاء السكن والسكان لكنها لا تتكامل مع المصالح الجبائية في ضبط الوعاء الحقيقي لهذا الرسم ولا تساعد في التأسيس السليم لهـذا المورد من خلال تقديم المساعدة المتمثلة في صحة المعلومات المتعلقة بالعنـاوين الصـحيحة للمكلفين والمساهمة الفعلية، وسنة الإكتساب وهي معطيات أساسية لضبط الحصيلة الهائلة لهـذا المورد، لكن كل ذلك غير معمول به حاليا، بل أن ما تؤسسه مصالح الوعاء، لا يتم تحصـيله كليا ،حيث من غير المعقول أن ولاية ينمو فيها السكن سنويا بـالآلاف، فـي حـين أن عـدد الخاضعين للرسم العقاري لسنة 2004[1] بلغ(51.175) مكلف فقط ،ونفس الملاحظة على عدد المحلات التجارية، حيث لا تحصي المصالح الجبائية إلا (4071) محل تجاري في حين أن عدد التجار بلغ (39667) تاجر، وهو ما يدل على أن المصالح المحليـة لا تهـتم إطلاقـا بتفعيل هذا المورد الهام من إيراداتها، وكدليل صحة هذه النتيجة أن عدد المداولات التي تلقتهـا المصالح الجبائية من المجالس البلدية (47) لم تتعدى 14 مداولة خلال 2003 في حين أن هذه المداولات، تعتبر شرطا أساسيا، لإنجاز الورد العام ،لحقوق الرسم التطهيري ،حسـب قـانون المالية 2002، إنه من الرشادة والمعقولية لتحسين إيرادات البلديات أن تستغل المعطيات التـي تملكها وتفعلها قبل أن تبحث عن موارد أخرى خاصة وأن هذه الموارد في متناولها بل وتمـلك قوائم اسمية بكل المكلفين "كقوائم توزيع السكن، منح رخص البناء، الإحصاء الذي تقـوم بـه خلال فترات متقاربة"، وعملية التحصيل لا تكلف سوى إشتراط إحضار كشف جبائي مصـفى عند تقديم أي طلب لأي خدمة من خدمات الجماعات المحلية.

د- توزيع مساهمات الجباية على أهم البلديات:

إن توزيع مساهمات الجباية على أهم البلديات خلال الفترة 2000 إلى 2005 كانت كما يلي :

الجدول رقم (69) : توزيع مساهمات الجباية على أهم البلديات خلال الفترة 2000 إلى 2005.

الوحدة مليون دج

البلدية	2000	2001	2002	2003
المسيلة	224.6	236	225	223
بوسعادة	48	46	53	50
سيدي عيسى	31	37	30	20
مقرة	35	47	37	49
برهوم	9	8.5	8	6.9
عين الخضراء	2.7	2.1	2.8	2.8
بلعايبة	22	21	29	32
حمام الضلعة	6.9	7.5	7.4	8.6
باقي البلديات (39 بلدية)	/	/	186.8	106.7
المجموع الكلي	**/**	**/**	**579**	**499**

المصدر : من إعداد الباحث بناء على تقرير توزيع ناتج الجباية على البلديات، مديرية الضرائب 2004.

[1] rapport d »activite année 2004.p.02.

يتضح من الجدول أن ناتج الجباية يعكس هيكل النشاطات الاقتصادية والتجارية الموزعة عبر الإقليم الجبائي الولائي، ويبرز **عدم التوازن**، حيث تستحوذ المراكز الحضرية على النسبة الأكبر من الحصيلة الجبائية.

و- عدم التوازن في إيرادات الجباية المحلية وأسبابها:

-فبلدية المسيلة لوحـدها تسـتحوذ علـى نسـبة (39%) و(45%) علـى التـوالي لسـنتي (2000 و2003) من مجمل الحصيلة الجبائية وهو مؤشر على أن التنمية المحلية لم تكن عادلة ولا متوازنة عبر إقليم الولاية ولولا الصندوق المشترك للجماعات المحلية لم تحصل الكثير من البلديات على الإيراد الجبائي إلا بشكل ضئيل جدا وتبرز المعطيات المتعلقة بمساهمات كل من الرسم على النشاط المهني (TAP) الذي يرتبط بحجم رقم الأعمال المحقق فـي كـل بلديـة، والرسم العقاري والتطهيري، والرسم على القيمة المضافة (TVA) والدفع الجزافي (VF) هذا الاختلال في التنمية الاقتصادية والتجارية وغيرها عبر مجموع بلديات الولاية، بالتركيز على العينة السابقة من مجموع 47 بلدية لسنة 2002 حسب النتائج اللاحقة.

الجدول رقم (70) : مساهمات النواتج الجبائية المحلية في ميزانية البلديات والولاية خـلال سـنة 2002.

الوحدة 1 مليون دج

البلدية	الرسم على النشاط (TAP)	الرسم العقاري والتطهيري (TF/TA)	الرسم على القيمة المضافة(TVA)	الدفع الجزافي(VF)	المجموع	حصة البلدية	حصة الولاية
المسيلة	155	5.4	13	50	223.4	66	45
بوسعادة	39	1.8	2	10	52.8	37	11
سـيدي عيسى	22	1.3	0.8	6	30.1	21	6
مقرة	33	0.4	0.1	2	35	24	9
برهوم	6	0.5	0.2	1.3	8	5	1
عـين الخضراء	1.4	0.1	0.05	1.1	2.6	2	0.4
بلعايبة	27	0.09	0.2	1.2	28.4	19	8
حمـام الضلعة	4	0.4	0.2	2.7	7.3	5	1

المصدر : من إعداد الباحث اعتمادا على تقرير مساهمات الضرائب والرسوم المختلفة في الحصيلة الجبائية لمختلف البلديات لسنة 2002.

ويبرز الجدول العديد من المؤشرات منها :

-تركز الأنشطة والأعمال في بعض البلديات دون الأخرى، حيث تحدد مساهمة الرسـم علـى النشاط المهني أن النسبة الكبرى من رقم الأعمال المحققة بالإقليم الجبائي الولائي تستحوذ عليها بلدية المسيلة، وبعض المراكز الحضرية خاصة الواقعة على الطرق الوطنية.

-ونفس الملاحظة بالنسبة لحصة الدفع الجزافي (VF) حيث ترتفع الحصـيلة فـي المقـرات الحضرية لارتباطه بالإقتطاع من المصدر على فئة المـوظفين وتواجـد الهيئـات والإدارات الرسمية.

-أما مساهمات الرسم العقاري والتطهيري فيعكس تقاعس كل البلديات وعدم اهتمـامهم بهـذا المورد، ولذلك فإن مساهمته في الحصيلة الكلية للبلديات لسنة (2002) والمقـدرة بـ (579 مليون دج) ضئيلة جدا ولم تبلغ (1%) من الحصيلة الكلية لكل البلديات (47) وهو مـا يؤكـد ضرورة ترشيد هذا المورد الهام للبلديات والتكفل به من طرف الجماعات المحلية.

ثانيا- التقييم وفقا للمعيار الاقتصادي :

ونقتصر في التقييم وفقا هذا المؤشر على الوظيفة التحفيزية للإستثمار، حيث تم تسـجيل المعطيات التالية :

-إن الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار وكالة دعم وتنشيط الاستثمار(APSI أو ANDI)[1] خلال سنة 1999 شملت (264) مشروع معتمد منها (167) مشروع تم الشروع في إنجـازه، وأما سنة (2000) فتم اعتماد (146) مشروعا وقد تم الإنطلاقة في إنجـاز (128) مشـروعا وكانت تكلفة الإعفاءات الجبائية قد بلغت (36.8 مليون دج).

-أما سنة 2001 فإن عدد المشاريع التي تم إعتمادها بلغـت (105) مشـروعا، وتـم إنجـاز (83) منها بتكلفة إعفاء جبائي (16.9 مليون دج).

---

[1] مديرية الضرائب لولاية ا سيلة، إحصائيات الامتياز ا بائي لسنوات 1999-2004.

-أما سنة 2002 فتم إنجاز (50) مشروعا بتكلفة إعفاء جبائي تقدر بـ (15.9 مليـون دج)، وأهم المشاريع التي تم إنجازها تمثلت في وحدات مواد البناء، مطاحن الحبوب، وحدة الحليب ومشتقاته، بالإضافة إلى مشروع الإسمنت للشركة الجزائرية للإسمنت (ACC) الذي يدخل في إطار الاستثمار الأجنبي المختلط فيعتبر من أهم مصادر تحسين الحصيلة الجبائية بآفاق 2009 لكون فترة الامتياز الجبائي تنتهي مطلع (2008).

إن أرقام الأعمال المحققة شهريا تعتبر مهمة جدا في تحسين حصة بلدية حمام الضلعة من ناتج الرسم المهني(TAP)، وكذلك من حصة (TVA)، ونفس الملاحظة لحصة الولاية، إن التصريحات المقدمة من هذه الشركة لسنوات (2003 إلى غاية أكتوبر 2005) تبرز تحقيق أرقام الأعمال التالية وعلى الترتيب:

-204.813.449 دج، و7.600.402.380 دج، و8.135.134.653 دج، وهو ما يرشد إلى حصيلة جبائية هامة في نهاية 2008، إضافة إلى تنشيط بقية الأوعية الجبائية الحالية (كبيع مواد البناء، النقل، الخدمات المختلفة، إتاوات البلدية من حقوق التوقف ...الخ).

-أما جانب الإمتياز في إطار تشغيل الشباب (ANSEJ) فقد بلغت المشاريع المسجلة لسنة (2003) عدد (1768) مشروعا على مستوى إقليم الولاية، تتمل في أنشطة الخدمات والحرف، وبعض الصناعات البسيطة...الخ، وبتفحص المعطيات المتوفرة لدى الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب لولاية المسيلة للفترة (98-أكتوبر 2005)، "حيث نجد أن نسبة المشاريع الفلاحية قد بلغت 140 مشروعا والخدمات خاصة النقل 435 مشروعا، والمشاريع الصناعية 50 مشروعا، والحرفية 170 مشروعا، والمهن الحرة 19 مشروعا، وقد بلغ إجمالي الإعانة المقدمة من طرف الوكالة لنفس الفترة مبلغ 1854 مليون دج"[1]، ما يلاحظ عن هذه المشاريع عدم وجود رؤية مستقبلية في توجيه وترشيد هذه الأنشطة بما يحقق نتائج أفضل لترقية هذه النشاطات، ومن ثم تحسين الوعاء الجبائي، ويلاحظ كذلك أن نسبة مهمة من هذه المشاريع يتم تحويلها إلى القطاع التجاري، وهو ما يدفع إلى ضرورة التنسيق بين مصالح البنوك، وكالة تشغيل الشباب والمصالح الجبائية حتى نضمن تحقيق أهداف الوظيفة التحفيزية للنظام الجبائي ونحارب طرق الغش والتهرب الجبائي ونضمن توسيع الوعاء وتحسين الإيرادات الجبائية بالآفاق المستقبلية.

ثالثا- -المعيار التنظيمي والاجتماعي : إن عدم تفعيل آليات الحوار والترابط وتأسيس أساليب تسيير المعلومات والحصول عليها من طرف المصالح الجبائية من خلال ضرورة تفعيل مهام مكتب التنشيط والعلاقات العامة وتأكيد مبادئ شفافية العمل الجبائي من خلال تقنيات الاتصال بفئات المكلفين بكل الطرق الحديثة، لأن هذه الآليات ضرورية لرفع الوعي الجبائي للمكلفين، كما أن تجويد الخدمات العامة والتكفل بالإنشغالات في وقتها المحدد دعائم أساسية لترشيد الأعمال، وهذا الأمر ممكن التحقيق من خلال توفير الإمكانيات المادية والبشرية والاهتمام بالعون الجبائي والمكاف الجبائي وتطبيق القانون بشكل عادل مع ضمان تنشيط ومراقبة المصالح الجبائية على كل المستويات.

المبحث الثالث :آليات الترشيد المنظورة بآفاق 2009 بولاية المسيلة.

[1] دليل ا عطيات، الوكالة الوطنية لتدعيم تشغيل الشباب، فرع ا سيلة، وثيقة مقدمة ا لتقى ا هوي لتكوين مس ي ا ؤسسات ا صغرة أيام (12-17) نوفم 2005، وثيقة غ منشورة.

انطلاقا من الآليات الترشيدية التي قدمناها في الفصل الرابع للنظام الجبـائي الجزائـري بآفاق 2009، فإن الإقليم الجبائي لولاية المسيلة سيعرف نفس الآليات والتي منها :

1-آليات الهيكلة حسب الفئات المكلفة بالضريبة.

2-آليات العقد بالأداء وتجويد الخدمة العمومية.

3-آليات تفعيل وترشيد الإمكانيات المتاحة لمحاربة الغش والتهرب الجبائيين.

4-آليات مقترحة انطلاقا من واقع التجربة الميدانية خاصة بالمصالح الجبائية لولاية المسيلة.

المطلب الأول : آليات الهيكلة حسب الفئات والعقد بالأداء

أولا-آليات الهيكلة حسب الفئات:

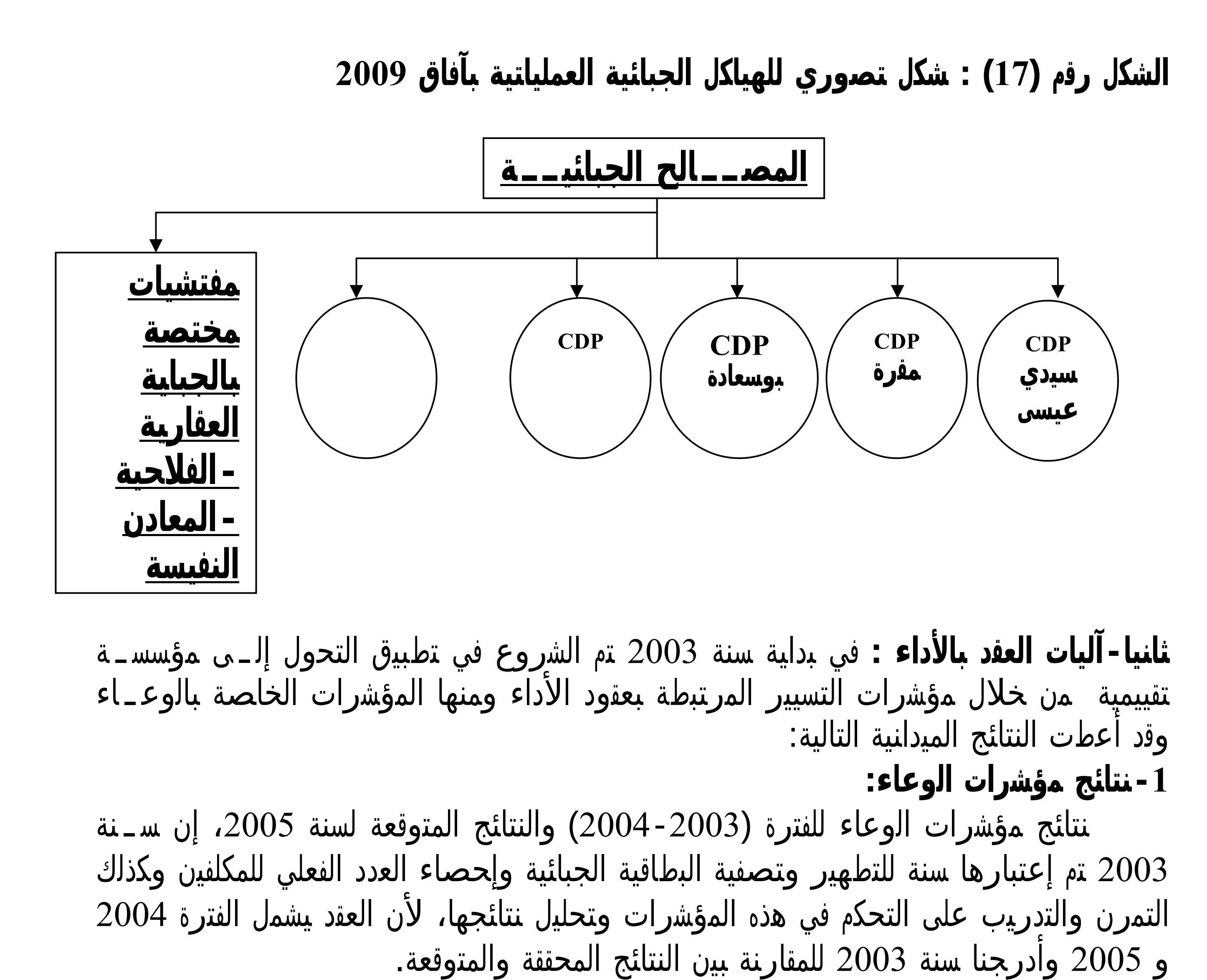
طبقا للهيكلة المستقبلية بآفاق 2009 التي ستشمل كل المصالح الجبائية، فـإن المصـالح العملية الجبائية ستكون بالشكل التالي :

1-مركز الضرائب (CID) بالمسيلة المدينة ويسير الملفات المدرجة في النظام الحقيقي للمكلفين الذين يبلغ رقم أعمالهم أكثر من 3.000.000.00 دج، وأقل من 10.000.000.00دج وانطلاقا من كون البطاقية الجبائية للولاية تحصي 7314 مكلف في هذا الصنف وبإدراج المهن الحـرة، لذلك تم الانطلاق بإنجاز مركز الضرائب خلال أوت 2005 على أن يكون عملي فـي مطلـع 2009.

2-مراكز جوارية للضرائب (CDP) وطبقا لاختصاصها في تسيير المكلفين الخاضعين للنظام الجزائي فتتوزع على المراكز الحضرية الكبرى مقترحة في كل من (المسيلة، بوسعادة، سيدي عيسى ومقرة)، مع اعتماد معدل ضريبي موحد لهذه الفئة مثل ما كان يعرف سابقا (بالرسـمة (Rassma))، كما هو حاليا مطبق في بلدان مثل بولونيا وروسيا بمعـدل 14% يشـمل كـل الضرائب والرسوم، يهدف إلى الرفع من المساهمات الجبائية لهذه الفئة التي تمثل أكثـر مـن 65% من المكلفين والتي لا تساهم حاليا إلا 5% في مجمل الإيرادات الجبائية ومن جهة ثانيـة يركز على التدخلات الميدانية للمصالح الجبائية في كشف حقيقة الأوعية الجبائية لهـذه الفئـة النشطة والكبيرة من حيث عدد المكلفين.

3-المفتشيات المختصة في الجباية العقارية والفلاحية والمعادن النفيسة، ويتم إنشاؤها حسب أهمية الأوعية الجبائية العقارية أو الفلاحية بهدف تحسـين الاقتطاعـات الجبائيـة مـن هـذه المصادر، الشكل أدناه هو الشكل التصوري للمصالح الجبائية العملياتية بآفاق 2009.

الشكل رقم (17) : شكل تصوري للهياكل الجبائية العملياتية بآفاق 2009



ثانيا- آليات العقد بالأداء : في بداية سنة 2003 تم الشروع في تطبيق التحول إلـى مؤسسـة تقييمية من خلال مؤشرات التسيير المرتبطة بعقود الأداء ومنها المؤشرات الخاصة بالوعـاء وقد أعطت النتائج الميدانية التالية:

1- نتائج مؤشرات الوعاء:

نتائج مؤشرات الوعاء للفترة (2003-2004) والنتائج المتوقعة لسنة 2005، إن سـنة 2003 تم إعتبارها سنة للتطهير وتصفية البطاقية الجبائية وإحصاء العدد الفعلي للمكلفين وكذلك التمرن والتدريب على التحكم في هذه المؤشرات وتحليل نتائجها، لأن العقد يشمل الفترة 2004 و 2005 وأدرجنا سنة 2003 للمقارنة بين النتائج المحققة والمتوقعة.

الجدول رقم (71) : مؤشرات الأهداف المحققة لنصف سنة 2003 و 2004 والمتوقعة لسنة 2005 –وعاء ولاية المسيلة

المؤشر	مدلوله	جوان - ديسمبر 2003		2004 (محققة)		2005 (متوقعة)	
		العدد	%	العدد	%		%
a_1	الالتزام الطوعي (G/50)	35964/46974	55	53903/81171	66		70
a_2	معدل التنشيط والإنعاش (G/50)	9417/21010	45	21109/27268	77		70
a_3	معدل التصريح بعدم تحقيق أي رقم أعمال (لاشيء) (G/50)	12631/25964	49	24006/53903	45		29
a_4	-IBSمعدل الالتزام الطوعي السنوي (G/4)	386/816	47	366/647	57		70
a_5	معدل الالتزام الطوعي السنوي IRG (G/11)	3169/6648	48	3052/5713	53		65
a_6	معدل الالتزام الطوعي السنوي (G/13)-IRG	394/551	72	436/668	65		80
a_7	معدل الالتزام الطوعي السنوي (G/1)-IRG	17395/26169	66	16636/28329	59		75
a_8	معدل التصريحات المتأخرة (G/4)-IBS	78/816	10	80/647	12		5
a_9	معدل التصريحات المتأخرة (G/11)-IRG	1056/6648	16	798/5713	14		10
a_{10}	معدل التصريحات المتأخرة (G/13) -IRG	74/551	13	93/668	14		5
a_{11}	معدل التصريحات المتأخرة (G/1)-IRG	3049/26169	12	3405/28329	12		8
a_{12}	معدل التصريحات بالعجز-الخسارة IBS	115/801	14	114/647	18		10
a_{13}، a_{14}، a_{15}	معدل التصريحات بالعجز-الخسارة IRG		6		8		3
a_{16}، a_{18}	معدل استغلال المعلومات الجبائية الخاصة بتحقيق الدخل ، إرسالا واستقبالا		76		78		100
a_{19}	معدل الملفات المحقق فيها	1308/7607	17	941/7028	13		25
a_{20}، a_{21}	معدل الاستفادة من الامتياز الجبائي في إطار ANDI-ANSEJ		1		1.4		2.45
a_{29}	معدل الإنصاف الجبائي		25		38		80

المصدر : مديرية الضرائب بالمسيلة 2005، المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

2-تحليل النتائج وتقييم الأهداف المحققة والمتوقعة من خلال معطيات سنة 2004.

(a_1) بالنسبة لمعدل الالتزام الطوعي التصريحي الشهري بنموذج (G/50)، فإنه من أصل 32381 مكلف منهم 7841 فقط مدرج بنظام الحقيقي أي نسبة 24% من مجموع المكلفين، ومن هذه النسبة نجد : 66% فقط تلتزم طوعا بتقديم التصريح الشهري في وقته المحدد أي 5175 مكلف وهو ما يشكل نسبة 16% فقط من النسبة الكلية للمكلفين، وهذا المؤشر يرمز إلى ضرورة بذل جهود كبيرة أساسها الترشيد من خلال رفع الوعي الجبائي والتحسيس بأهمية أداء الواجبات الجبائية تلقائيا وهو ما يجعل من العدالة الضريبية محققة ذاتيا وعلى المصالح الجبائية القيام بالتحقيقات اللازمة وهذا الأمر يخفف من نفقة التحصيل ويؤشر على الملائمة في تسديد الضريبة ويرفع من درجات المواطنة الفاعلة ويحقق قدرا من الشفافية للوعاء الجبائي، كل هذه الأمور تتطلب جهودا كبيرة لأنها ترتبط بتغيير الذهنيات ورفع درجات الثقة الجبائية لدى المكلفين لذلك تم توقع نتائج خلال 2005 متقاربة تقدر بـ 70% وهي نفس النسبة المحددة وطنيا.

أما المؤشر (a_2) فهو يتعلق بمدى قدرة المصالح الجبائية على تنشيط وإنعاش الوعي الجبائي المترجم في إرادة التصريح التلقائي وقد تم توقع معدل 70% لسنة 2005.

(a_3) يبرز أن من جملة 16% المصرحة من العدد الكلي فإن 45% تصريح بعلامة لا شيء، أي دون تحقيق أي رقم أعمال مما يعني أن التحصيل يتمثل في 8.8% من مجموع المكلفين قاموا بتسديد الحقوق تلقائيا، أي العدد 2849 من أصل 32381! ، لذلك تم تحديد معدل 29% على الأكثر من التصريحات بعلامة لا شيء لسنة 2005، أي بتخفيض هذه النتيجة السلبية بـ 26%.

(a_4) إلى (a_{15}) يتعلق بالتصريحات السنوية لفئات الدخل المختلفة أشخاص معنوية، طبيعية، مهن حرة، مقيمين ودرجة الالتزام الطوعي في التصريح أو التأخر عن الوقت المحدد أو التصريح بالعجز.

وقد اتضح من التصريحات الطوعية السنوية في حدود 53% إلى 65% سنة 2004، مما أدى إلى توقع تحقيق نسبة 75% إلى 80% خلال سنة 2005.

أما فيما يتعلق بالتصريحات المتأخرة عن 31 أفريل لسنة 2005 والمقدرة بـ13% فقد تم وضع معدل بين 5% و 10% لكل فئة ونفس الشيء بالنسبة للعجز المصرح به في المؤشرات من (a_{13}) إلى (a_{15}) فتحدد نسبة المكلفين المصرحين بالعجز بـ 8%، لذلك تم وضع نسبة 3% كأعلى نسبة للحد من تقلص الأوعية الجبائية مما يدفع إلى تفعيل الرقابة على الوعاء وفرز التكاليف المخصومة...الخ، (الرقابة الشكلية البسيطة).

(a_{16}، a_{17}) مؤشر مدى فعالية استغلال معلومات عن الدخل المحقق سواء باستقبال المعلومة أو بتحويلها إلى الجهات الأخرى وقد بلغ المعدل سنة2004 (78%) أما سنة 2005 فتم وضع معدل 100%.

بالنسبة للمؤشر (a_{19}) مؤشر هام يحدد مدى قدرة المصالح على متابعة المكلفين من خلال الرقابة الجبائية المعمقة، حيث أظهرت سنة 2004 نسبة 13% فقط من الملفات تم التحقيق فيها لذلك تم تحديد معدل 25% لسنة 2005 أي ربع المكلفين.

(a_{20}، a_{21}) يتعلق بتفعيل الوظيفة التحفيزية للنظام الجبائي من خلال نسبة المستثمرين لباقي المكلفين وهي نسبة أقل من 1.5%، لذلك تم تحديد نسبة 2.4 % من أجل المساعدة على شرح وتوعية المكلفين بالامتيازات الجبائية من أجل توسيع الوعاء الجبائي.

(a_{29}) مؤشر يحدد مدى الالتزام بتحقيق الإنصاف الجبائي من خلال التكفل بالنزاعات الجبائية في الوقت المحدد، حيث لوحظ سنة 2004 أن معدل التكفل ضئيل جدا 38%، لذلك تم وضع معدل 80% لسنة 2005، ويظهر من خلال هذا التحليل أن هناك آليات فعلية للترشيد ولوحة قيادة واضحة تحدد أوجه القصور لمعالجتها بأقل التكاليف.

3-مؤشرات التحصيل الجبائي بإقليم ولاية المسيلة:

الجدول رقم (72): مؤشرات تحقيق الأهداف-التحصيل لسنة 2004 والمتوقعة لسنة 2005 .

المؤشر	مدلوله	2004		2005	
		مليون دج	%	مليون دج	%
R1	نسبة الإنجاز للأهداف المسطرة / الأهداف المسطرة X 100	$100x\frac{3636}{3705}$	98		100
R2	نسبة التطور = التحصيلات الحالية –(ت س) / (ت س) التحصيل السابق	$100x\frac{3636}{3388}$	107		110
R3	معدل تحصيل الورود=المبلغ المحصل من الورود / إجمالي مبالغ التحصيل X 100	$\frac{598}{3636}$	16		50
R4	معدل التحصيلات الردعية=مبلغ التحصيل الردعي / مبلغ الورود	$\frac{1.6}{598}$	0.26		85
R5	معدل تحصيل الحصص الهامة = مبلغ التحصيل / إجمالي الحصص الهامة	$\frac{0.3}{7.3}$	4		25
R8	معدل الرقابة الفجائية للصندوق=عدد التدخلات / عدد القابضات X 100		57		95

المصدر: مديرية الضرائب لولاية المسيلة.(وثيقة العقد بالأداء لسنتي 2004-2005).

بتحليل معطيات التحصيل نجد أن هناك ترابطا بين تحسن التصريح التلقائي والتسديد التلقائي لكل من المؤشران (R1-R2)، أما (R3) فهو مؤشر يحدد مدى التزام المكلفين بتسديد الحقوق الجبائية بعد قيام المصالح الجبائية بتسوية وضعياتهم عن طريق الورود الجبائية والمؤشر (R4 و R5) يحدد مدى قدرة المصالح الجبائية في استخدام كل الوسائل غير الودية في تحصيل الحقوق الجبائية، وقد كانت سنة 2004 ضعيفة، حيث مثلت 4%، لذلك تم وضع هدف تحقيق 25% لتقليص المتأخرات المقدرة بـ 13.8 مليار دج، أما المؤشر (R8) فهو يبرز مدى الرقابة الداخلية للمصالح الجبائية في فحص ومراقبة أمناء الصندوق في التكفل بالمال العام وعدم استغلاله أو اختلاسه من خلال تفعيل الرقابة الفجائية لتصل إلى 95 % سنة 2005 عوض عن 57% لسنة 2004 وهو مؤشر هام في الترشيد.

المطلب الثاني : آليات مقترحة لتجويد الخدمة العمومية وتفعيل الرقابة الجبائية بالمسيلة.

انطلاقا من الآليات السابقة ومن منظور الرشادة، فإنه لا يمكن أن نحقق كل الأهداف المهمة والجيدة في غياب الوسائل المادية والبشرية وفي ظل قيود موضوعية لا يمكن تجاوزها ومنها عائق غياب الكفاءة وغياب التأهيل ونقص ومحدودية التكوين في الجانب البشري للمصالح الجبائية لولاية المسيلة، فإذا كان أكثر من 328 عون لهم مستوى أقل أو يساوي شهادة الأهلية من أصل 402 عون، فإن هذا لوحده عائق ومحدد لتجويد العمل وتفعيل الرقابة.

أولا- وضع مخطط عملياتي :

إن رسم برامج عمل محددة تأخذ بعين الاعتبار هذه العوائق، ويحدد الأهداف الأولية والمعقولة تعتبر من أفضل آليات الترشيد والتي نقترح أن تكون هذه البرامج العملية وفقا لما يلي :

1- حصر عدد الأعوان وإمكانياتهم الفعلية من خلال توصيف وظائف ومناصب كل منهم.

2- ترسيخ العمل الجماعي التشاركي لكل الأعوان مهما كانت قدراتهم، بحيث يساهم الكل في تحمل عبء العمل الجبائي وفقا لطاقته وقدراته.

3- رسم مخطط تفصيلي تدريجي للإقليم الجبائي من أجل حصر الأنشطة ورصد مكامن الغش والتهرب الجبائيين.

4- تفعيل فرق التدخل لكل المصالح الجبائية داخليا حتى تتوزع الأعباء العملية وتضمن الفعالية في التكفل في إنجاز الأعمال.

ثانيا- تفعيل التكوين والتكفل بالأعوان:

1- إقامة روابط تكوينية وتدريبية بين المصالح الجبائية والجامعة لرفع من قدرات الأعوان وتقريب التكوين للأعوان ومن جهة أخرى إمكانية الاستفادة منهم ولو لنصف اليوم في أداء الأعمال الموكلة إليهم.

2- تطهير الإدارة من العناصر غير الكفؤة والمشوبة بالفساد وإبعادها عن التسيير وعن التأثير على السير الحسن للمصالح الجبائية.

3- التركيز على أخلقة التعاملات الجبائية وإخراجها من الطابع القمعي الردعي إلى إطار الشفافية وتجويد الخدمة من خلال حسن الاستقبال وحسن التكفل بالإنشغالات اليومية والفصل في المنازعات الجبائية في وقتها المحدد.

4- التركيز على نشر ثقافة التقييم وترقية الكفاءات والإعتراف بالمجهودات من خلال جعل تحفيزات اجتماعية ومهنية لكل من المسير والأعوان الذين يحققون نتائج جيدة في إطار تحسين وتجويد العمل والحصيلة الجبائية .

5- التكفل بالجانب الاجتماعي للأعوان ومنحهم تفضيلات خاصة في جانب الحصول على مساعدة الدولة والجماعات المحلية حتى لا يكون عرضة للإغراء و التأثيرات المختلفة وحتى ينمى فيهم الشعور بالمشاركة في المحافظة على المال العام تأسيسا وتحصيلا.

ثالثا- رفع الوعي الجبائي من خلال التنسيق والتكامل مع المصالح الأخرى.

1-استغلال المعلومات بين مصالح التجارة وخاصة السجل التجاري، مصالح الجماعات المحلية سواء كانت بلدية أو ولائية، مصالح العدالة، مصالح الأمن ومصالح الجمارك ومصالح البنوك، وفي هذا الصدد نشير إلى فعالية إحداث الرسم على التوطين البنكي (TDB) الذي جاء به القانون التكميلي لسنة 2005 [1]، حيث أرسى ضوابط الرقابة الفعالة من خلال الرقابة البسيطة والمتكاملة والدائمة لفئة الاستيراد التي كانت ثورة حقيقية للتهرب وكراء السجلات والمضاربات.

2-تفعيل دور المجتمع المدني من خلال الحوار والتشاور واللقاءات التحسيسية لكل الوسطاء والمتدخلين في الإقليم الجبائي بالتركيز على فئة المحاسبين وغيرهم والمنظمات والجمعيات المهنية في عقد دورات هادفة إلى ترشيد وتوعية المكلفين بالضريبة وقد تمت مبادرات في هذا المجال وأعطت نتائج رائعة رغم أنها جزئية وتحتاج إلى تفعيل[2].

3-القضاء على مشكلة عدم سريان الاتصالات الجبائية بين مصالح الجباية والمكلفين والمتمثلة في عدم فعالية مصالح البريد في توصيل التصريحات والإخطارات الجبائية وغبرها للمكلفين مما يرتب أعباء كبيرة على عاتق المكلفين دون إطلاعهم لتقديم ملاحظاتهم وممارسة حقهم في الإجابة على كل التسويات او التعديلات الجبائية .

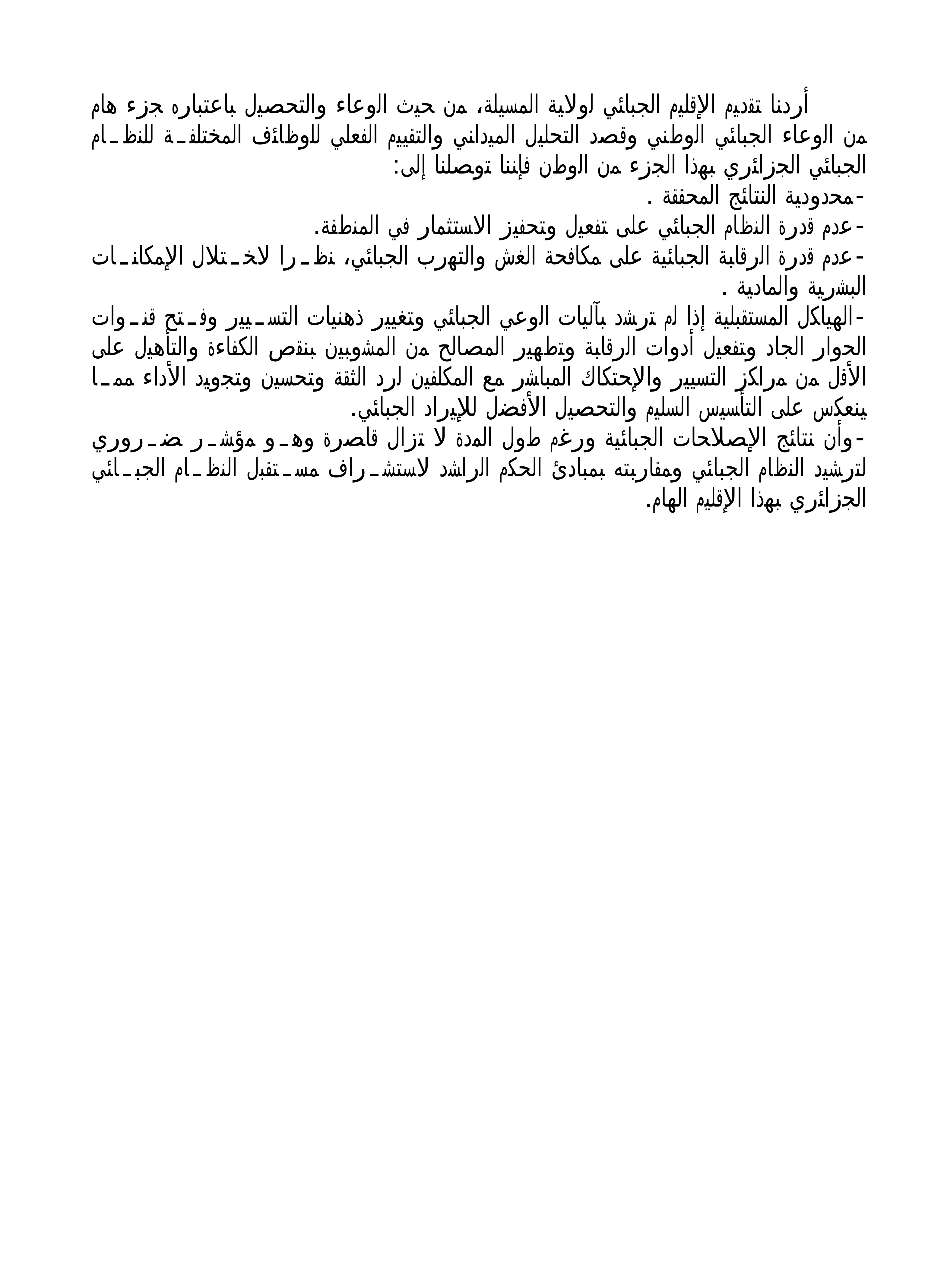
4-التكفل الفعلي من قبل المصالح المحلية في تنظيم وتحديد معالم واضحة وعناوين دقيقة للإقليم الجبائي الحضري أو غيره فمازالت الجماعات المحلية تعتمد عناوين المكلفين بالشكل الكلاسيكي القديم مثل عنوان **(س)** بلدية بوسعادة ,(ع) بلدية مقرة ....إلخ.

خلاصة الفصل :

---

(1) ا ادة 02 من قانون ا الية التكميلي لسنة 2005.

(2) التطبيق الفعلي ذا الاقتراح خلال سنة 2004-2005، مع بعض الفئات (ا اسبون، ا امون، ا وثقون...)، وأدت إ ظهور نتائج جيدة.



أردنا تقديم الإقليم الجبائي لولاية المسيلة، من حيث الوعاء والتحصيل باعتباره جزء هام من الوعاء الجبائي الوطني وقصد التحليل الميداني والتقييم الفعلي للوظائف المختلفـة للنظـام الجبائي الجزائري بهذا الجزء من الوطن فإننا توصلنا إلى:

-محدودية النتائج المحققة .

-عدم قدرة النظام الجبائي على تفعيل وتحفيز الاستثمار في المنطقة.

-عدم قدرة الرقابة الجبائية على مكافحة الغش والتهرب الجبائي، نظـرا لاخـتلال الإمكانـات البشرية والمادية .

-الهياكل المستقبلية إذا لم ترشد بآليات الوعي الجبائي وتغيير ذهنيات التسـيير وفـتح قنـوات الحوار الجاد وتفعيل أدوات الرقابة وتطهير المصالح من المشوبين بنقص الكفاءة والتأهيل على الأقل من مراكز التسيير والإحتكاك المباشر مع المكلفين لرد الثقة وتحسين وتجويد الأداء ممـا ينعكس على التأسيس السليم والتحصيل الأفضل للإيراد الجبائي.

-وأن نتائج الإصلاحات الجبائية ورغم طول المدة لا تزال قاصرة وهـو مؤشـر ضـروري لترشيد النظام الجبائي ومقاربته بمبادئ الحكم الراشد لاستشـراف مسـتقبل النظـام الجبـائي الجزائري بهذا الإقليم الهام.



الخاتمة

الخاتمة

الحكم الراشد كوسيلة للتسيير الفعال، وكهدف لضمان تحقيق التنمية الاقتصادية الشـاملة والمستدامة، لم يعد مطلبا من مطالب الأفراد، كما كان في سابق الزمن ، بل أصبح حقـا مـن حقوق الإنسان، تعتمده المنظمات الإقتصادية الدولية الفاعلة، والمؤثرة في التحـولات الدوليـة، وفي طليعة هذه المنظمات ،الصندوق النقد الدولي، والبنك العالمي، وأصبح شرطا في الحصول على الدعم الاستشاري، والقيام بالإصلاحات الاقتصادية والاجتماعيـة والسياسـية، وتطـور مفهومه الفكري متأثرا بالمدارس القوية المؤثرة، والموجهة للاقتصاد، وقطاعات المال والأعمال الدولية.

وبتفحص المبادئ المعلنة للحكم الراشد- مهما تعددت تسمياته(كالحكم الصـالح، الحكـم الجيد، الحاكمية،...الخ)- والتي تعتبر قواعد أساسية، ترتكز على الشفافية والوضوح، وتسـتند إلى العدالة وتطبيق القانون، في إطار المراقبة الفاعلة والمشاركة الأساسـية،و الإيجابيـة فـي تحقيق الأهداف العامة من الإصلاح، على المستوى الكلي أو الجزئي، هذه المبـادئ والقواعـد تتلخص، في هيكل قيم فاعلة وفعالة، تعتمد على : الصدق، الإخـلاص، التشـاركية والعمـل الجماعي، الحوار والمواطنة الفاعلة الواعية المدركة لحقيقة حاجيات المجتمع المتعددة ،وموارده المتاحة، ولاشك أن هذا الهيكل من القيم الإيجابية ،يتقارب مع مبادئ وقواعد الضريبة، كـأداة جوهرية، وكوحدة أساسية للنظام الجبائي، الشيء الذي دفعنا إلى اختبار صحة الفرضية الأولى في هذا البحث، فأثبتنا أن مبادئ وقواعد الضريبة، تعتبر قاعدة أساسية متقدمة لتطبيـق الحكـم الراشد، وبالتالي هي رافد أساسي، من روافد ترشيد النظام الجبائي، الذي يعتبر بـدوره وحـدة أساسية من النظام المالي والاقتصادي، يعكس طبيعة الحكم العام، وذلـك للتـرابط والتـداخل والتكامل، بين المبادئ الجوهرية للضريبة، كالعدالة والمساواة، الصراحة والوضوح،و الملاءمة في التحصيل، والاقتصاد في النفقات، التدخل في الحياة الاقتصادية، ومراقبتها بشـكل بسـيط ومرن، يعتمد على الكفاءة والتجانس الجبائي، والتنسيق بين مزيجه الضريبي وطنيا، وإدماجـه في الاقتصاد العالمي دوليا، **والمقاربات المتقاطعة** مع مبادئ الحكم الراشد، في التعامـل مـع الأموال، تأسيسا وتحصيلا، وانعكاس آثار هذه الرشادة، على الإطار العام للنظام الجبائي مـع تحديد شروط الترشيد.

وبما أن الدراسة تتعلق بالجباية العادية ،ومراحل تطورها عبر الإصلاحات، اختبرنا في الفصل الثاني ،فرضية الإصلاحات الجبائية المتواصلة غير تامة، من حيث الوعاء والتحصيل، والهيكل الإداري للنظام الجبائي غير ملائم.

واتضحت صحة هذه الفرضية، من خلال عرض أسباب الإصـلاحات ودوافعهـا فـي السياق والمضمون، بتقديمنا لبنية وهيكل النظام الجبائي ،لفترات ما قبل الإصلاح على سـبيل المقارنات، وإستنتاج الأسباب والأهداف المرسومة، باختبار الفرضية الثالثة، استيراد الحلـول الجبائية الجاهزة، فكرةً وإجراءً ،دون تأهيل البيئة الوطنية والمحلية، سبب في قصـور النظـام الجبائي وعدم فاعليته، وذلك ما توصلنا إلى صحته بالفصل الثالث، لأن دراسة وتحليل وتقيـيم

الهياكل الجبائية، تحتل إهتماما بالغا على مستويات متعددة، داخليا وخارجيا، من قبل المختصين في ميدان الجباية والمالية العامة، والاقتصاد عموما، أو من قبل الهيئات الوطنيـة والمنظمـات المالية الدولية، بهدف التعرف على الآليات الكفيلة بتحقيـق النمـو الاقتصـادي، والرفاهيـة الاجتماعية، إنطلاقا من مدى مساهمة الجباية في الإيرادات العامة، ومدى تناسق وتجانس بنيـة الهيكل الجبائي، سواء على المستوى الداخلي، أو باعتبارها أداة للتكامـل مـع الاقتصـاديات العالمية.

*وتوصلنا من خلال تحليل، وتقييم النظام الجبائي ،خلال فترة الإصلاحات الي:

-أن النظام الجبائي الجزائري، تتماثل بنيته الضريبة مع الأنظمة الجبائية العالمية، من خـلال إدخال الضـريبة علـى الـدخل الإجمـالي (IRG)، والضـريبة علـى أربـاح الشـركات (IBS)، والرسم على القيمة المضافة (TVA)، وذلك بالتنسيق مع الصندوق النقد الدولي.

-أن التغيرات المتواصلة سنويا، فـي شـكل إلغـاء أو تعـديل أو إسـتحداث، بمـا يضـيق أو يوسع في الوعاء والتحصيل ،يؤكد صحة فرضيتنا ،بأن هذه الإصلاحات غير تامـة، ولـم تنطلق من تحليل موضوعي للواقع الجزائري ،الاقتصادي والاجتماعي، ولم تشتمل أو تسـتند، إلى نظرة إستراتيجية راشدة وبعيدة المدى، سواء بهدف بلوغ الحكم الراشد أو على الأقل ترشيد آلياته، وعلى رأسها النظام الجبائي.

-إن مردودية الجباية العادية، رغم التحسن والتطور الذي عرفته من سنة إلى أخرى، لكنهـا لا تعبر عن الفعالية والرشادة ،لاستمرار تحققها من الإقتطاع من المنبع على الرواتب والأجـور، والضرائب غير المباشرة، مما يؤثر في هدف العدالة الضريبية، والشفافية، والوعي الجبـائي، وكلها آليات مفقودة من آليات الترشيد الجبائي.

-يتضح جليا أن هذه الإصلاحات، قد إستمدت بضعف المرتكز الحضـاري، وغيـاب البعـد الإستراتيجي، في التحليل والمعالجة،و إنعدام التشخيص الدقيق للوضعية الاقتصادية، باستمرار السلوك التبذيري، (منح الإعفاءات، تغير المعدلات، زيادة الضغط الجبائي ،على المداخيل مـن مصدر العمل، وفئة الوظيف بشكل خاص).

-عدم الالتزام بالقواعد العامة، لتحقيق الترشيد الجبائي، وفي مقدمتها ضبط وترشـيد الإنفـاق العام للدولة، ورفع الوعي الجبائي للمكلفين، بنشر قيم ومبـادئ المواطنـة الفاعلـة، وآليـات المساءلة، وتبسيط وتخفيف الإجراءات الجبائية، بما يسمح بالكشف عن الأوعية الجبائية الفعلية، خاصة التي تتحرك في الاقتصاد الموازي، أو غير الرسمي ،بتفعيل القيم الإيجابيـة، للصـدق ،والصراحة، والثقة، والأمان، وكلها قيم تفعل الرقابة الجبائية ذاتيا، وتخفض من الفارق بين دفع الضريبة، وتكاليف التهرب منها.

-إن هدف إحلال الجباية العادية، محل الجباية البترولية، على الأقل في تغطية نفقات التسـيير ،لم يتحقق، بل العكس إرتفعت وتيرة إستنزاف الثروة البترولية، وهو ما يعكس النسبة الكبيـرة في مساهمتها في الإيرادات الكلية، حتى وان تزامن ذلك مع الارتفاع القياسي لأسعار البتـرول من 1999 إلى 2005.

-وبالمقابل تم التخلي عن حماية الاقتصاد الوطني، من خلال المراهنة على الشراكة الأجنبيـة، ففي خضم التحولات السريعة الاقتصادية والسياسية، لم تعد حماية الاقتصاد الـوطني ضـمن دائرة الأولويات، للاعتقاد السائد أن اقتصاد السوق الوطني نقيضا للحماية، رغم أن الصـراع العالمي بين الدول المتقدمة ،انتقل من الوضع البسيط للحماية القطرية الوطنيـة ،إلـى ميـدان الحماية المعقدة الجماعية، في إطار التكتلات الاقتصادية الكبـرى، وتوابعهـا الإقليميـة، وأن

الجزائر بدخولها الانفتاح الاقتصادي، إستوجب عليها أن تخفض من نظام الحواجز الجمركيـة، وهو ما يفقدها حوالي 2% من الناتج الداخلي الخام، رغم أن الحواجز الآن أصبحت تتمثل ،في المواصفات الخاصة بالصحة، والمقاييس المتعلقة بالبيئة، والقيود المرتبطة بالأوضاع السياسـية والإقليمية.

إن عدم تحقيق أهداف الإصلاحات الجبائية، رغم تكلفتها الزمنية الغير قابلـة للتقيـيم، يرجع في بعض أسبابها إلى تغيب معايير الأداء الرشيد، في إدارة السياسة الجبائية ،المنطلقـة من البيئة الثقافية والاجتماعية الجزائرية، المؤهلة لإدراج نظام جبائي راشد، يستوعب التحديات ،والرهانات التي تفرضها التحولات الدولية، وهي الفرضية الرابعة التـي اختبرنـا صـحتها، ودعمناها باقتراحات ضامنة لتحقيق الترشيد، ومحاربة الفساد المالي، والاقتصادي،و الذي مـن صوره الغش، والتهرب الجبائي، كتحدي لآفاق النظام الجبائي الجزائري، من ضمن تحـديات التجارة الإلكترونية ،وتأثير الإندماج في التجمعات الإقليمية والدولية، ولبقاء الثنائيـة الحـادة، المميزة للنظام الجبائي الجزائري، والمتمثلة في الجباية البترولية ،والجباية العادية، واسـتمرار تحديات البيئة ،والنفط وإرتباط الإيراد الجبائي بالطلب العالمي، وعواملـه الكثيـرة المـؤثرة، والخارجة عن مجال تحكمه، وقد إتضح لنا بأن مدخل الجودة الشاملة للنظام الجبائي، يساهم في توفير الحل الأمثل لهذه التحديات، وهي من الفرضيات المدرجة بهـذه الإشـكالية، لإرتباطهـا بتحسين مستويات الأداء، وارتكازها على الإهتمام بتغيير الذهنيات، من خـلال ثقافـة التقيـيم ،وتحقيق النتائج، لذلك كان العقد بالأداء، ومؤشرات التسيير، وإعادة الهيكلة للمصالح الجبائيـة، من آليات الترشيد، وتطبيق الحكم الراشد ،في النظام الجبائي الجزائري، من خلال الشروع في الإصلاحات المستقبلية بآفاق 2009 ، وهو ما توصلت إليه الدراسات الإستشرافية، مـن قبـل خبراء النظام الجبائي الجزائري، وخبراء صندوق النقد الدولي، والبنك العالمي، وحيث إعتبرنا أن تحقيق نتائج هذه الدراسة، تعتبر معايير لترشيد النظام الجبائي الجزائري.

ومن أجل تأكيد صحة هذه الفرضيات ،في تكاملها مع بعضها البعض، تم إسـقاط هـذه الدراسة على المستوى الجزئي ،من خلال دراسة ميدانية، للوعاء والتحصيل الجبائي، بولايـة المسيلة، لنفس فترة الدراسة الكلية.

- النتائج :

1-تعتبر الضريبة وحدة أساسية جوهرية في النظام الجبائي، تطورت بتطور الدولة والحكم الذي يعتمدها، كآلية مهمة في التأثير على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية والاجتماعية والمالية وغيرها، وإزدادت هذه الأهمية ،بفعل تأثير العولمة والتغيرات المتسارعة، لدور الدولة في وقتنا الحالي.

2-المبادئ والقواعد الجبائية، تعتبر أرضية أساسية ،استباقية لتطبيق الحكم الراشد، ورافدا أساسيا، من روافد الترشيد.

3-الحكم الراشد كوسيلة وهدف، يتقارب مع مبادئ القواعد الجبائية، ويتكامل معها، في ضمان تحقيق التنمية المستدامة، ورفاهية المجتمع.

4-مبادئ الحكم الراشد ،متضمنة في البيئة الثقافية والاجتماعية الجزائرية ،مما يتطلب تفعيلها ، بما يضمن المزج بين الأصالة والمعاصرة، بالاستناد إلى هيكل القيم الإيجابية ويستشرف التحديات المختلفة المحلية والعالمية.

5-تغييب آليات الترشيد ،ومحاربة الفساد المالي ،والاقتصادي ،من محددات النظام الجبائي الجزائري.

6-التركيز على تغيير الذهنيات، من خلال رفع الوعي الجبائي، ونشر ثقافة المواطنة الفاعلة، ترتبط بحفظ حقوق الأفراد، وتستلزم تحقيق العدل، والإنصاف الجبائي، وترشيد المال العام، كسبا وتحصيلا وإنفاقا.

7-ترتبط فعالية النظام الجبائي الجزائري، بقدرات المديرية العامة للضرائب، على عصرنة إجراءاتها، والرفع من قدرات أعوانها، والاهتمام بهم من حيث :

-تفعيل القيم الأخلاقية، وحمايتها ماديا ومعنويا.

-تسريع التكوين التأهيلي المتخصص ،المتماشي مع متطلبات التطورات المحلية والدولية.

*تحدي الغش والتهرب الجبائي.

*تحدي التجارة الإلكترونية.

*تحدي الاندماج العالمي.

*تحدي البيئة والنفط.

8-إن نتائج الإصلاحات المطبقة منذ 1992 ،كانت محدودة وضعيفة، بسبب التسرع في التطبيق الآلي للحلول المستوردة ،من الصندوق النقد الدولي، والبنك العالمي، دون تأهيل محيط البيئة الجباية الوطنية.

9-لا يمكن أن يعمل النظام الجبائي بفعالية، في محيط يفتقد إلى آليات الضبط الاقتصادي، وتطبيق القانون، وإيجاد جهاز قضائي فعال.

10-غياب إستراتيجية متكاملة، وواضحة ومستشرفة لآفاق الاقتصاد الجزائري، جعل من الإصلاحات ،لا تقيم أسباب قصورها بموضوعية، بل تهرب إلى الإمام، بإجراء إصلاح لهذه الإصلاحات، وهو ما غيب آليات التقييم، والترشيد.

11-ترافق الإصلاح الجبائي مع إصلاحات متعددة لهياكل الدولة، العدالة، المنظومة التربوية والثقافية، والمنظومة المالية، مما غيب وجود نماذج متكاملة، يمكن الاحتكام إليها ،لأن كل ذلك كان في إطار التجربة الأولية، وفي بداية هذا الإصلاح ،مما رتب زيادة التحديات، واستفحال مظاهر الفساد ،وأساسها الغش والتهرب الجبائي.

12-عدم التركيز على الإنسان، كعون جبائي، ومكلف، وإدخاله في جوهر الإصلاحات من حيث الاهتمام المادي، والمعنوي، وحماية حقوقه، وتحقيق الإنصاف، والعدل وتطبيق القانون، بما يضمن الحقوق والواجبات، وإعتبار الإصلاحات منطلقة منه وعائدة إليه، سبب في النتائج الضعيفة ،وستبقى كذلك في الآفاق المنظورة، إذا لم يتم التكفل بالمواطن، سواء كعون جبائي ،أو كمكلف بالضريبة، في إطار قانون عادل واضح، وشفاف وخدمات عامة بشكل جيد.

13-من ضمانات تحقيق الأهداف المستقبلية، التوفير العقلاني للوسائل المادية والبشرية للجهاز الجبائي الجزائري، فلا يمكن انتظار نتائج جيدة، مع بقاء المستويات التعليمية، للأعوان في الحدود الحالية، وفي ظل انغلاق المصالح الجبائية ،على التعاطي مع الجامعات، من حيث التكوين، والتشغيل، والدراسات الإستشرافية.

14-إختلال الهيكل الجبائي الجزائري، من خلال الاعتماد على الجباية البترولية، وتكريس الاعتماد على الإقتطاع من المنبع، والرسوم والضرائب غير المباشرة، مؤشر أساسي يدفع لترشيد النظام الجبائي، وإزالة الاختلال الهيكلي، وتحقيق العدل والإنصاف الجبائي.

15-ضعف جدوى الحوافز الجبائية للمستثمرين، رغم المبالغ الهامة في شكل إعفاءات جبائية، والتي تعكس غياب الرقابة الجبائية، وعدم معقولية هذه الحوافز.

16-الانضمام للاتحاد الأوربي ،والمنظمة العالمية للتجارة، يرتب أعباء جبائية بالأجل القصير والمتوسط، يجب استشراف آليات التأهيل والترشيد، للتقليل منها وتعظيم مكاسبها.
17-الآليات الترشيدية للهيكل العملياتي، بالآفاق المستقبلية والتي منها :
-الهيكلة حسب الفئة.
-والعقد بالأداء.
-وتقييم النتائج .
إن هده الاليات لا يمكن أن تكون فعالة، إذا لم تعتبر الزمن كمعيار أساسي للتقييم، فلا يعقل أن يتم تحويل عدد هام من الأعوان، لمديرية المؤسسات الكبيرة (DGE)، من سنة 2001 وإلى غاية جوان 2005 ،وهم في بطالة تقنية، ولم تنطلق هذه المديرية رغم هذه المدة الطويلة، ونفس الشيء بالنسبة لبقية الهياكل.
18-التقييم الزمني وإبراز الكفاءات ،ومنح المكافآت شرط أساسي، للقضاء على عدم تحقيق الأهداف ، وفي غياب ذلك لا يمكن توقع نتائج أفضل من الإصلاحات القادمة.
- **التوصيات .**
1-ضرورة الاهتمام بالعون الجبائي تكوينا ،ودخلا ،وقيما أخلاقية ،وتطبيق القانون بشكل صارم، لمحاربة الفساد وخيانة الأمانة، وحماية الأعوان النزهاء، والاعتراف بتفوقهم، وكفاءتهم.
2-التركيز على تغيير الذهنيات، من خلال النشر الواسع للثقافة الجبائية، باستغلال كل الإمكانيات المتاحة، للرفع من الوعي الجبائي، مع ضمان ذلك من خلال تحقيق العدل والإنصاف الجبائي،و ترشيد إنفاق المال العام،و محاربة الفساد المالي والاقتصادي.
3-إنشاء لجان الدراسات الإستشرافية والتقييمية، على مستوى كل مديرية ولائية، في إطار هيكل وطني للدراسات المستقبلية، مع التنسيق بين كل المتدخلين في نطاق النظام الجبائي.
4-إنشاء رقم التعريف الجبائي ،في شكل بطاقة ممغنطة تنتهي صلاحيتها بانتهاء عقد الإيجار، مع التسريع في إنجازها، وتخصيص مديرية الإعلام والتوثيق في إصدارها، بالتنسيق مع مكاتب البحث والبطاقية على مستوى المديريات ،ومصلحة الإعلام الآلي في المفتشيات، لجعل البطاقة الجبائية للمكلفين تتصف بالمراقبة الدائمة والمستمرة.
5-الحوار والتنسيق والتكامل، بين مصالح المديرية الولائية للضرائب ،والجماعات المحلية، وجهاز البنوك، وجهاز العدالة، وقطاع الأمن، يعتبر من الوسائل الهامة، في ضبط وتفعيل الإقليم الجبائي، لكشف الوعاء الجبائي الفعلي، وتحسين التحصيل.
6-التقليل من الإجراءات الإدارية، في التصريح والتسديد، والتركيز على جودة الخدمات المقدمة، خاصة بعد تمييز فئات المكلفين في الهيكلة المستقبلية، من دواعي الترشيد الأساسية .
7-الإحاطة بالواقع ،وحصر الإمكانيات المتاحة، والعمل التشاركي، وتفعيل آلياته، الرقابية وغيرها، من أجل الوصول إلى أفضل حصيلة جبائية ممكنة.
8-القضاء المتخصص، والتكفل بالإنشغالات الجبائية، من دعائم الترشيد الجبائي.
9-التكامل والترابط ،بين القيم الإيجابية والعقائدية والثقافية، آليات ترشيد مغيبة، يجب تفعيلها، في اكتشاف الوعاء الجبائي الفعلي، وتحسين التحصيل.

10-إيجاد إدارة عصرية فعالة ومرنة، لا يتمثل في الهياكل والتجهيزات فقط ،بقدر ما يرتكز على نوعية الموارد البشرية، وإيجاد الأعوان الجبائيين ذوي الكفاءة ،وحسن الخلق ،والقيم الإيجابية العامة.

آفاق البحث.

المذكرة تناولت ترشيد النظام الجبائي الجزائري، لفترة زمنية معينة، وبدراسة ميدانية على إقليم ولائي ،كان يمكن أن تكون في شكل مقارنات جهوية، أو دولية، أو ترشيد أثر لكل ضريبة، من ضرائب الإصلاحات، وتأثيرها على الإيراد الجبائي العام.

أو ترشيد ضرائب الدخل ،وتأثيرها على قطاعات متخصصة، أو الترشيد الجبائي ودوره في محاربة الفساد المالي والاقتصادي، على المستوى الوطني أو الدولي.

كل هذه المواضيع، يمكن أن تشكل دراسات ،وآفاق مستقبلية لأبحاث لاحقة.

قائمة الرموز والمختصرات

1-A : Assiette De L’impôt .

2-APSI : Agence De Promotion De Soutien Et Suivi Des Investissements

3-ANDI : Agence Notionnel D’investissements.

4-BIC : Bénéfice Industriel Et Commerciaux .

5-CREAD : Centre De Recherche En Economique Appliquer Pour Le Développement.

6-CUA : Contribution Unique Agricole.

7-CID : Centre Des Impôts .

8-CDP : Centre De Proximité Des Impôts.

9-DGI : Direction Générale Des Impôts.

10-DGE : Direction Des Grandes Entreprises .

11-IBS : Impôt Sur Le Bénéfice Des Sociétés .

12-ICR : Impôt Complémentaire Sur Le Revenu .

13-IRG : Impôt Sur Le Revenu Globale .

14-Ta : Taxe D’assainissement.

15-TAP : Taxe Sur L’activité Professionnelle.

16-tf : Taxe Foncier .

17-TUGP : Taxe Unique Globale A La Production.

18-TUGPS : Taxe Unique Globale Sur La Prestation .

19-TVA : Taxe Sur La Valeur Ajoutée.

20-Vf : Versement Forfaitaire.

21-R : Recouvrement Fiscal.

الفهرس

فهرس الجداول

الجدول رقم (13) : تطور نسبة الجباية العادية خلال الفترة 1962-1989 (%)	
الجدول رقم (14) : تطور الجباية البترولية قبل الإصلاحات.	
جدول رقم (15) : هيكل الإيرادات العامة خلال العشرية (80-90).	
الجدول رقم (16): أهم التدابير الإصلاحية الجبائية (1990-1993).	
الجدول رقم (17) معدل الضريبة على الأرباح الشركات لبعض الدول سنة 1988.	
الجدول رقم (18) : وضعية ENCC بالنسبة لـ BIC سنة 1985	
الجدول رقم (19) : أثر لا مركزية ضريبة BIC على النتيجة الصافية لـ ENCC .1985..	
الجدول رقم (20) : حجم الغش الضريبي بعد عملية التحقيق سنة 1983 لعينة من المؤسسات.	
جدول (21): الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 1992.	
الجدول رقم (22): الضريبة على الأملاك أو الثروة.	
الجدول رقم (23): حقوق التسجيل.	
الجدول رقم (24) : حقوق الطابع.	
الجدول رقم (25): الرسم السنوي على النشاطات الملوثة على البيئة .	
الجدول رقم : (26) : النسب المطبقة.	

فهرس الأشكال

المصادر والمراجع

قائمة المراجع

I- الكتب باللغة العربية

1- أبو يوسف يعقوب ابن إبراهيم "**كتاب الخراج**"، المطبعة السلفية ـ1352هـ.
2- أبو الحسن علي الماوردي : "الأحكام السلطانية والولايات الدينيـة"، دار الكتـب العلميـة، بيروت.
3- أحمد مندور كامل بكري: علم الاقتصاد، الدار الجامعية، 1989.
4- ابن منظور : لسان العرب لابن منظور، ج3، دار المعارف، القاهرة، 1981.
5- أ.عمر يحياوي : مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة 2003.
6- أحمد يونس البطريق وحامد عبد المجيد دراز : النظم الضريبية، دار الجامعيـة بيـروت، 1950.
7-المرسي سيد حجازي، النظم الضريبية، النظم الضريبية، الإسكندرية 1980.
8- أحمد أمين رضا ،المنجد في اللغة والإعلام : دار المشرق، بيروت، 1991.
9- ابن خلدون عبد الرحمان: المقدمة، دار إحياء التراث العربي، بيروت، لبنان بدون تاريخ.
10- محمد الصغير بعلي : المالية العامة، دار هومة 2003.
11- الحكم الصالح-الراشد بان هنغيستون-مدير المعهد السويدي 2004، ندوة الحكم الصـالح في البلاد العربية، مرجع سابق.
12- جوزيف جابلونسكي، تطبيق إدارة الجودة الشاملة، ترجمة عبد الفتاح سيد النعماني، مركز الخبرات المهنية للإدارة، القاهرة 1996.
13- حامد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية نشر وتوزيع 2003.
14 - حامد عبد المجيد : النظم الضريبية. 1998 .
15- حامد عبد المجيد دراز : النظم الضريبية، بيروت 1994.
16- حامد عبد المجيد دراز، مذكرات من الضرائب العقارية، مؤسسة شباب الجامعة.2000 .
19- حسن إبراهيم حسن : تاريخ الإسلام السياسي والديني والاجتماعي، ط7، الجـزء الأول، مكتبة النهضة المصرية، 1964.
20- حامد دراز : مبادئ الاقتصاد العام،القاهرة ، 1998.
21- حسن كريم : مفهوم الحكم الصالح ،بحوث ومناقشات الندوة الفكرية التي نظمهـا مركـز دراسات الوحدة العربية، سبتمبر 2004، مطبعة بيروت.
22- حسين مصطفى حسين : المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1995.
23- حسن عواضه : المالية العامة، دار النهضة، بيروت، ط6، سنة 1983.
24- يوسف القرضاوي : فقه الزكاة، مؤسسة الرسالة، طبعة 1986، ج1.
25- يونس أحمد البطريق و آخرون : النظم الضريبية، الدار الجامعية 1998.

26- يوسف شلال : المعجم العلمي للمصطلحات القانونية والتجارية والمالية، منشأة المصارف 2004.
27- كامل بكري، أحمد مندور : علم الاقتصاد، الدار الجامعية .1989
28- محمد دويدار : دراسات في الاقتصاد المالي، نشأة المعارف،2000 .
29- محمد جمال باروت : خلاصة تنفيذية، بحوث ومناقشات الندوة الفكرية التي نظمها مركز دراسات الوحدة العربية مطبعة بيروت، 2004، مطبعة بيروت.
30- محمد عباس محرزي : اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية .2003
31- محمد عباس محرزي : اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة .2003
32- محمود عبد الفضيل : مفهوم الفساد ومعاييره،- ندوتها الفساد والحكم الصالح في الـبلاد العربية، بيروت .2004
33- منذر القحف : سياسة مالية، دورها وضوابطها في الاقتصاد الإسلامي، بيروت .1999
34- محمد جفال: المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال في القانون الجبائي الجزائـري، دار الشهاب، الجزائر، .1987
35- مصطفى الكهنري: النظام الجبائي للتنمية الاقتصادية،المغرب ، 2000 .
36- محمد عبدو بودربالة، الإصلاحات الجبائية صيلة و أفاق ، 2000.
37- ناصر مراد : فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر.2002
38- نور الدين العوفي ، الإنصاف الجبائي ، بيروت، 2004 .
39- سعيد بن عيسى: الجباية وشبه الجباية،.2003
40- سعيد عبد القادر عثمان : النظام الضريبية، الإسكندرية .2000
41- علي بن هادية، بلحسن الليث : القاموس الحديث للطلاب،-المؤسسة الوطنيـة للكتـاب- الجزائر، ط1، .1991
42- عبد الكريم صادق بركات : النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت .1988
43- عبد المجيد قدي : المدخل إلى الدراسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعيـة 2003.
44- عبد المجيد أسعد ، مالية الجماعات المحلية للمغرب، الدار البيضاء ، .1999
45- عبد السلام أديب ،السياسة الضريبية و إستراتيجية التنمية ، إفريقيا الشرق، الدار البيضاء، 1990 .
46- عبد الكريم بركات، يونس البطريق، النظم الضريبية، المكتب المصري 1982.
47- عبد المجيد محمد القاضي : مبادئ المالية العامة،الأردن ، 1999 .
48- عبد الرحمان توفيق: الجودة الشاملة، الدليل المتكامل، مركز الخبرات المهنيـة لـلإدارة، بميك القاهرة،.2005
49- عبد المنعم فوزي: المالية العامة والسياسة المالية،القاهرة ، 2001 .
50- عبد الكريم صادق بركات : النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق.القاهرة، 2002.
51- صالح صالحي . أوهام وتكاليف الانفتاح الليبرالي والعولمة الفسرية، قراءة في برنـامج الحكومة الجزائرية، قانون المالية 1997، دار الخلدونية .1998

52-صالحي صالح : السياسة النقدية والمالية في إطار نظام المشاركة في الاقتصاد الإسلامي، دار الوفاء، مصر، 2001.
53- صلاح زين الدين : الإصلاح الضريبي، دار النهضة العربية، ط 2000.
54- رتشارد وليامس، أساسيات إدارة الجودة الشاملة، ترجمة جرير ط1، السعودية 1999.
55- خالد الخطيب : الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان 1998.
56- غازي عناية : المالية العامة والتشريع الضريبي.الجزائر،1989 .

II- الأطروحات و الرسائل

1- أحمد رجراج : النظام الضريبي الجزائري، تقييم وتحديات، رسالة ما ماجستير 2003، جامعة الجزائر.
2 - جلول حروشي، الضغط الجبائي في الجزائر 1993-1999، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2001.
3- حميد بوزيدة ، الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري ، جامعة الجزائر ، 1996.
4- طارق لعبيدي: النظام التونسي، دراسة كمية وقيمية، رسالة ماجستير، جامعة تونس 1999.
5- محمد فرحي : ترشيد الإنفاق نموذج قياسي، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، 1999.
6- محمد عباس محرزي : دور الضريبة في تنمية القطاع البنكي والمالي، رسالة ماجستير-غير منشورة-جامعة الجزائر 99/2000.
7- محمد فلاحي ، الغش الجبائي و تأثيره على التنمية الاقتصادية، حالة الجزائر ، 1996.
8- سارة بلحسن، الإصلاحات الجبائية، تطورات وحدود، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر 2003.
9- عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة، رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر، 1995.

III- المقالات العلمية

1- أحمد باشي، دور الجباية في محاربة التلوث البيئي ، مجلة علوم التسيير ، جامعة الجزائر، العدد 09 ، 2003 .
2- محمد عبدو بودربالة، الإصلاح الضريبي ، مجلة النائب ، العدد 03 ، 2003
3- ناصر مراد: تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مجلة علوم التسيير، العدد 09، 2004، جامعة الجزائر، ص 193.
4- جورج ماكتري، ديفيد أورسموند: توجيه التصحيح المالي والنمو، مجلة التمويل والتنمية، العدد 02- جوان 1996، ص.21.
5- جواد خليل شيرازي : الإصلاح الضريبي في البلدان النامية، مجلة التمويل والتنمية، جوان 1991، ص 44.

6- د.عرافي عبد العزيز الشرين: بناء وإستراتيجية التنمية الإفريقية، قضايا التنمية، العدد 26، كلية الدراسات وبحوث الدول النامية، كلية العلوم الاقتصاديةو السياسية، جامعة القاهرة، 2003 ص 54.
7- صالح صالحي، أساليب تنمية المشروعات، مجلة علوم الاقتصاد وعلوم التسيير، العـدد 3، جامعة سطيف 2004، ص 34.
8- صالح صالحي، التحديات المستقبلية للاقتصاديات المغاربية في مجال الشراكة مع الاتحـاد الأوروبي، مجلة علوم التسيير وعلوم الاقتصاد،جامعة سطيف، العدد 2003/02، ص 36.
9- صالحي صالح : دور الدولة في الحياة الاقتصادية، مجلة علوم التسيير، العدد 04،2005، ص 22.
10- صالح صالحي : ماذا تعرف عن صندوق النقد الدولي، مجلة البصيرة، العدد 01-1999، دار الخلدونية.
11- أ.د صالح عمر فلاحي : التنمية المستدامة وتراكم رأس المال، مجلة العلوم الاقتصـادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، العدد 03، سنة 2004.
12-الجزائر تحقق الاستقرار، مجلة التمويل والتنمية، صندوق النقد الدولي،1998.

IV- الملتقيات العلمية الدولية أو الوطنية

1- الخوصصة ودور الدولة في ضل التحولات المتسارعة ، جامعة سطيف ، 2004.
2- الحكم الراشد والتنمية المحلية، المركز الجامعي معسكر ، أفريل 2005
- ولهي بوعلام .
3- الملتقى العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات 08-09-مارس 2005
- بشير مصيطفي : الأداء المتميز للحكومات من خلال الحكم الصالح والإدارة الراشدة.
4- الجباية الجزائرية في الألفية الثالثة ، ملتقى دولي ، جامعة البليدة ، 2003 .
- كساب علي ، شروط نجاح الضريبة .
- عبد المجيد قدي ، الإصلاح الضريبي ، السياق و المضمون
- رضا جاوحدو : الإصلاح الجبائي في إطار التحول إلى اقتصاد السوق.
- سعيدة بوسعيد، الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي في الجزائر.
- بوخاوة إسماعيل ودومي سمراء، مرجع سابق.
5- الملتقى الوطني لإصلاح الجبائي العملياتي ، وزارة المالية 15 جوان 2005 .
- محمد عبدو بودربالة ، الإصلاحات المستقبلية .
- محمد قيدوش ، الهيكلة حسب الفئة (مركز الضرائب) .
- محمد سعيداني ، تفعيل الرقابة المستقبلية .
- محمد بن قدور ، مديرية المؤسسات الكبرى .
6- الملتقى الدولي للجودة ، مملكة البحرين ، 2005 .
- حسن صادق حسن ، الأسس النظرية لعملية الجودة .
7- أنطوان مصرة، دور مؤسسات المجتمع المدني في مكافحة الفساد، بيروت ، ملتقى الحكـم الصالح،.2004.
8-المعاملات العقارية، ملتقى وطني، المسيلة، 2005./11/30.

9-تكوين وتدريب مسيري المؤسسات الصغيرة والمصغرة، المسيلة من 12 إلـى 17 نـوفمبر 2005.
10-القضاء الإداري وإيجاد المحاكم الجبائية، مجلس الدولة، نوفمبر2005.

V- التقارير

1-تقرير التنمية البشرية لسنة 2001، المجلس الاقتصادي والاجتماعي، الدورة الحادية والعشرين ديسمبر .2002
2- تقرير التنمية في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا، الحكم الجيد لأجل التنمية في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا : تحسين التنمية والمساواة، واشنطن، البنك الدولي .2003
3- التقرير التمهيدي، ديسمبر .2004
4- المجلس الاقتصادي والاجتماعي، تقرير تمهيدي، ديسمبر 2004.
5- قرير مجلس المحاسبة لسنة .1999
6- تقرير مجلس المحاسبة 1996-1997ن الجريدة الرسمية رقم 12 سنة .1999
7- المجلس الاقتصادي والاجتماعي، تقرير الصرف الاقتصادي، ديسمبر .2004
8- تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي للسداسي الأول .2004
9-التقرير النهائي للجنة الوطنية للإصلاح الجبائي الجزائري، .1989
10- تقرير مجلس المحاسبة، التدابير المتخذة في إطار عصرنة الإدارة، جوان .1995
11- تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي .2002
12- هذه الإحصائيات مأخوذة من التقرير السنوي للنشاطات وهو وثيقة رسمية وفقا لتعليمة رئيس الحكومة رقم 02-94 بتاريخ 94/06/08 والتعليمة رقم 94/302، لوزير المالية بنفس التاريخ.
13- المجلس القضائي والاجتماعي، تقرير الظروف الاقتصادية للسداسي الثاني .2004
14- مجلس المحاسبة، تقرير سنة 1997، التدابير المتخذة في إطار عصرنة الإدارة الجبائية.
15- مديرية البيئة، تقرير نشاطات البيئة لسنة .2004
16 - التقرير السنوي لمجلس المحاسبة بتاريخ 5\02\1997.
17- تقارير نشاطات سنوية لمديرية الضرائب لولاية المسيلة ، 1992 - 2004 .
18-النشاشيبي كريم وآخرون، الجزائر تحقق الاستقرار.مجلة التمويل و التنميـة ، صـندوق النقد الدولي ، 1998 .
19-تقرير التنمية لسنة 1988، صندوق النقد الدولي.

IV- الإحصائيات

1- المديرية العامة للضرائب، إحصائيات جبائية مختلفة من 1979-2004 .
2- المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، نماذج H12 و S35، لسنوات (1994-2004).
3- مديرية الفلاحة بالمسيلة، دليل المعطيات لسنة .1999
4- مديرية الإدارة و التخطيط بالمسيلة،
5- مديرية المالية و الميزانية بالمسيلة .

6- مديرية الصناعة و المناجم .
7- وكالة دعم وترقية الاستثمار بالمسيلة الميزانيات الإضافية والنهائية من سنة 1999 إلى غاية أكتوبر 2005.

8- وكالة دعم تشغيل الشباب بالمسيلة .
9- شركة سونلغاز بالمسيلة .
10- الديوان الوطني للإعلام والإحصاء.
VII- القوانين و المناشير و التعليمات
1- قواني المالية للفترة 1969-.2005
2- قوانين الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .
3- قوانين الرسم على رقم الأعمال .
4- قانون التسجيل و الطابع .
5- قوانين الجمارك .
6- قوانين الضرائب غير مباشرة .
7- المناشير الوزارية للفترة 1987 -.2005
8- التعليمات الوزارية للفترة 1992- 2005 .
9- دستور 23 فيفري 1989.
10- الجريدة الرسمية، العدد 65.
11- مجلة الضريبة على الدخل، وزارة المالية التونسية.
اليوميات :
1- الشروق اليومي، العدد 1488 لسنة2005 والعدد 1541 لنفس السنة.
VIII- المراجع الإلكترونية
Www.Googel.Com 25-06-2005
جامعة أم القرى
محمد الزحيلي ، تقويم تطبيقات الزكاة ، مارس 2005.
صالح صالحي ، الحسبة و دورها في محاربة الفساد .
Www.FMI/.Com 24-04-2005
مؤتمر الحوار الدولي حول القضايا الضريبية(15-16) مارس روما ،إيطاليا .

VIII -Ouvrages
1- Louise (Philip) : Droit Fiscal. constitutionnel Economica, 1990.
2-Alescandre. Droit fiscal algérien OPU Alger 1990.
3- DUVERGER (Maurice) : « **éléments de Fiscalité** » Call.Thémis PUE 1er 1976.
4- Paul. Morie GAUMET, Finances Publiques : Tome1, Edition Montchrestien paris 1981.
5- Recueil De Circulaires Relatives, Loi De Finance Pour 1981.
6- Trotabas (louis), Finances publiques Dalloz. Paris 1967
7- AL MANHAL. Dictionnaire usuel jabbour et idriss : el laddab-Burout-1982.
8- JEZE(GASTON) « **cours de finances publiques 1937**».
9- Mohamed Chérif Ainouche : l'essentiel de la fiscalité algérienne,1989.
10- Martinez (J.C) Et Dimalta : Op Cit1976.

11- dispositif D'évaluation des performances des services extérieurs . DGI avril 2003.

XI -Thèses

1- Othmane Kendil fiscalité et développement : l'expérience algérienne : thèse de doctorat, 1971, paris.
2- Zohir Bourani, « fiscalité et emploi, le cas algérien », thèse pour le doctorat, Grenoble, 1979.
3- A.Bagdadi. Le fiscalité de l'endettement et le plan d'ajustement. structurel p32
4- Mohamed Chérif Ainouche : fiscalité algérienne,1989

X -Rapport

1- RAPOREt FINAL DE CNRF JAVIER1989.P66
2- rapport final de la commission national de l'évaluation du système fiscal algérien « CNESFA », P.24,1989.
3- rapport D'activite. Année 2004.p.7.
4-rapport d'activiez année 1997.p7
5- RAPPORTD'activite 1996 p.1 direction des impôts.
6-rapport d'activité (1992-2004) direction d'impôt de M'sila.
7-Journée nationale pour L'amélioration du recouvrement de L'impôts rapport final 1996 (DGI et FMI).
8- world Development Report 1999/200 overiece p5.

XI -Articles

1- la lettre de DGI N^0 : 06 2002
2- la lettre de DGI N^0 : 13.
3- la lettre de DGI N^0 : 08 juin 2002
4- la lettre de la D.G.I N^0 20/2005.
5- M.Dif chef de projet. DGE.la lettre de DGI.N^0 : 10/22002.p4.
6- M.DOUCHE. chef de projet. C.I.D.directeur des opérations fiscales la lettre de
7- la lettre de D.G.I. N° 04.
8- United Nations develapment Programme "UNDP", Discussion paper2 "Newyork" UNDP 1997
9- Ngair Woods : The Challenge Good Gavernonce for the I.M.F ond the world Bonk, world Dévelapment Vol : 28.N0 : 05.P.824. United King don 2000.
10-Raffnot morc. Dette esctérieure et Austèrement strueurel, paris edicef/aupelf .
11- REVUE CREADN12.P84
12- Sid Ali Boukrami , Modernisation des les économique Algérien Udf .

XII -Les codes

1- Code des impôts des ver
2- Les loit des finance 1969 -2005.
3- Les instruction général .
4- les guide fiscal des ver 1992.2005.
5- leste de froideurs.
6- Recueil des circulaires relatives 1992-2005.

XIII-Document électroniques

1- www.Industri Egoov. Fr, le 05/06/2003.
2- WWW. Douane .org .DZ 16/03/2005.
3- www.world bonk, org/wbi governonce, 20/05/2005

4- http : //Europa. Evint / analyse économique de la fiscalité daniel akonson, le 16/03/2004.
6- WWW.DG/ORG .COM
7- WWW.IMF /ORG .COM.
8-(Entre national MONTRIX , FUND ALGERIA LE : 25-02-2005) .16-03-2005



Source Ministère des Finances
- Direction Générale du Budget

Evolution du budget général de l'Etat de 1990 à 2002

Unité : millions de DA

	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001*	2002
Recettes Totales	144 400	250 800	322 700	335 600	474 100	586 500	749 200	881 500	882 000	937 100	1 190 750	1 403 440	1 458 000
dont :													
Fiscalité pétrolière	56 400	145 300	207 200	195 600	221 800	301 000	410 100	507 000	460 000	480 000	720 000	840 600	916 000
Autres recettes	88 000	[illegible]	115 500	142 000	252 300	285 500	339 100	374 500	422 000	457 100	470 750	562 840	542 000
Fiscalité pétrolière / recettes totales (%)	39,06%	57,93%	64,21%	57,69%	46,78%	51,32%	54,74%	57,52%	52,15%	51,22%	60,47%	59,90%	
Dépenses totales	149 412	240 800	396 800	503 950	613 700	734 876	848 600	946 217	1022 697	1098 577	1 176 095	1 452 360	1 560 000
dont :													
Fonctionnement	92 400	154 700	247 300	303 950	355 900	437 97[illegible]	547 000	664 717	760 322	817 693	830 085	948 760	1 050 000
Equipement	57 012	86 100	149 500	200 000	257 800	296 900	301 600	281 500	262 375	280 884	346 010	503 600	510 000
Taux de couverture fiscalité pétrolière / dépenses totales	37,75%	[illegible]	52,22%	38,42%	[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]	44,98%	43,69%	61,22%	57,88%	
Fiscalité pétrolière / budget d'équipement	98,93%	168,76%	138,60%	95,80%	86,04%	101,3[illegible]	135,97%	180,11%	175,32%	170,89%	208,08%	168,92%	
Autres recettes / budget de fonctionnement	95,24%	68,20%	46,70%	46,72%	70,89%	65,[illegible]	61,99%	56,34%	55,50%	55,90%	56,71%	59,32%	

[illegible] (10³ DAS) [illegible] [illegible] (10³ DAS) [illegible] (10³ DAS)

2003	2001	2000	1999	1998	1997	1996	1995	1994	1993	الضرائب والرسوم
113767	99202	82341	79416	92161	82343	69085	57868	41101	40187	ب المباشرة
51629	44674	34311	35473	43062	37869	33327	32075	25790	224996	أجور
11750	10000	10295	8880	13664	10178	6962	2437	3155	2193	على أصناف الدخل
7324	8030	5423	4881	2342	2579	4733	3546	2502	895	من المصدر
29870	23302	17664	13897	17148	10149	11211	10638	3426	1989	على أصناف الدخل
12961	13085	14523	17064	15603	21004	11974	6525	2945	2708	من المصدر
233	111	125	271	342	572	968	847	3283	9904	مباشرة أخرى
19001	17026	16221	13584	11729	10678	13384	6367	6900	6687	والطابع
6265	4861	3986	3253	3353	2659	2143	1648	1183	1653	ل
12736	12165	12235	10331	8376	8019	11241	4719	5417	5034	
[illegible]	793	2154	1537	853	1488	1275	1110	1935	-	D
4126	4213	4616	3529	3034	2612	1965	1221	1937	-	Car
661	639	606	511	510	511	785	.			Vignette auto
[illegible]	184730	17268?	163329?	158156?	147249?	129762	100367	75964?	15631?	على الأعمال
66308?	51138	48014	53552	49042	46807	41520	30722	23436	19789	على المواد
10604?	10502?	11181	2035?	9294	8512	6697	-	-	-	على المنتوجات
79235?	61686	56928	53622	49430	43680	41598	37677	25124	15251	على الاستيراد
156737?	12026?	116151?	108451?	105886?	98999	90215	68399	51360	35058	المجموع الفرعي
37802?	24923	23784?	21787?	21575	20519	17550	13299	5127	8347?	الرسم الداخلي على
29804?	25207?	26918	23887?	23289	21194	16902	14332	12573	4923	منتوجات بترولية
	1460	2194	2036	1492	1283	1112	799	280		على المنتوجات
	2578	1761	3325	2152	3720	2450	475	473		معازك
	3958?	3886?	5361	3614	8002	3562	1274	753		المجموع الفرعي
[illegible]	92	201?	25?		291	468	620	1363?	[illegible]	(RAR), TU
[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]	855?	1020?	600?	1881	[illegible]	[illegible]	[illegible]
[illegible]	31?	[illegible]	[illegible]	159?	28?	231?	114?	[illegible]	[illegible]	[illegible]
[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]	168?	194	137?	328	[illegible]	[illegible]	[illegible]

نوع الضرائب والرسوم	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2003
حاصل الجمارك	27348	47895	28622	77315	2526	77089	[illegible]445	90386	104295	164455
الحواصل المختلفة للميزانية	1180	1046	2607	3699	4352	4106	3636	4923	4114	[illegible]
مجموع جباية الدولة العادية	126993	173906	245837	281245	17241	341241	342632	366558	407367	[illegible]
الجباية البترولية	179218	222176	336146	507837	570763	378715	566120	720000	840000	[illegible]
مجموع جباية الدولة	306211	396082	581983	801082	[illegible]	721856	[illegible]	1086559	1247367	[illegible]

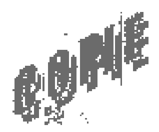
نوع الضرائب والرسوم	1993	1994	1995	1996	1997	199[illegible]	1999	2000 [1]	2001 [1]	2003
جباية عادية	151331	218967	323320	363556	382264	417395	479557	455789	535684	581252
PIB	13.7	14.8	16.6	14.2	14.1	14.8	13.1	11.3	12.4	13.6
إجراءات الدولة	[illegible]	173906	245837	281245	311043	[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]
PIB	10.9	11.8	12.5	11.4	11.5	12.3	10.8	9.1	10.3	11.5
[illegible] المحلية	32338	45061	77711	70321	72216	[illegible]	25351	59056	71193	[illegible]
PIB	2.8	3.9	3.9	2.7	2.6	2.5	2.3	2.2	2.1	2.1
الإيرادات البترولية	179218	222176	336146	507837	570763	[illegible]	[illegible]	720000	[illegible]	[illegible]
PIB	15.4	15.6	17.1	19.8	20.6	15.6	17.5	17.9	19.5	21.4
إجمالي الإيرادات	335549	441143	661518	871393	965929	791767	925107	[illegible]	1376261	[illegible]
PIB	29.1	29.9	33.6	33.9	34.7	[illegible]	30.7	29.2	31.9	[illegible]
LE PIB	[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]	[illegible]

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

LETTRE-CIRCULAIRE
N° 02 MF/DG/02 DU 18 SEPTEMBRE

A



Messieurs les Directeurs des Impôts de Wilaya
Messieurs les Directeurs Régionaux des Impôts

En communication pour prise en charge et suivi à :

- Monsieur l'Inspecteur Général des Services Fiscaux
- Messieurs les Directeurs Centraux
- Monsieur le Directeur d'Etudes

<u>OBJET</u> : Evaluation des performances des D.I.W. et D.R.I. – Nouveau dispositif.

Dans un souci d'instauration de véritables traditions de <u>bonne gouvernance</u> au sein de l'administration fiscale garantissant ainsi à cette dernière une consolidation de sa rentabilité financière et un service public de qualité, il importe de pérenniser un système de gestion de ressources humaines, notamment celui ayant trait aux cadres, rigoureux et transparent adossé au principe d'adéquation des moyens et des objectifs assignés à tout un chacun

Aussi, est-il opportun de souligner dans cette perspective le rôle capital joué par le Directeur de Wilaya et par le Directeur Régional en leur qualité de responsables des services extérieurs.

Il convient, également, de noter que la réussite de la réforme fiscale initiée par les pouvoirs publics et dont le processus a été engagé commande une mobilisation accrue de toutes les énergies et surtout la présence soutenue de l'esprit de responsabilité à tous les niveaux de la hiérarchie administrative, et plus particulièrement chez les D.I.W. et les D.R.I.

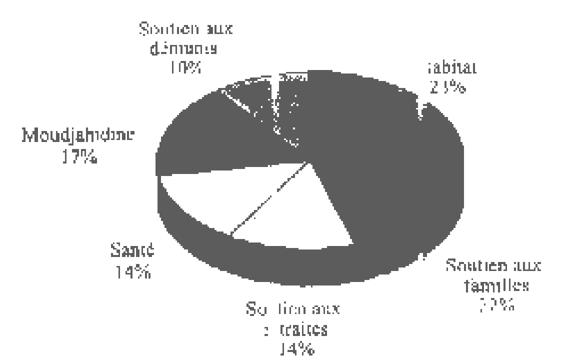
Par ailleurs, il est force de constater que les errements ayant guidé jusqu'à présent les différents modes d'évaluation des cadres dirigeants ont montré de par leur caractère empirique, parcellaire, sporadique et approximatif leur inefficience et généralement sans incidence significative sur leurs carrières.

En parallèle, les services extérieurs continuent dans leur majorité à subir le poids des différents dysfonctionnements sans réagir d'une manière énergique conséquente conduisant ainsi l'administration fiscale à réaliser des résultats en deçà du potentiel fiscal existant et à constater une faible fidélisation de ses contribuables et une démotivation injustifiée des personnels.

EVOLUTION DES TRANSFERTS SOCIAUX 2004-2005:

	2004	2005	Variation Montant	Variation %
Habitat	77.925	103.005	25.080	32,18
Soutien aux familles	84.508	94,697	10,189	12,06
Soutien aux retraités	73,697	59,580	-14,117	-19,16
Santé	63,479	59,492	-3987	-6,28
Moudjahidine	71,315	75,279	3964	5,56
Soutien aux démunis, handicapés et familles de faibles revenus	53,554	44,273	-9281	-17,33
Total	424,470	436,326	11,846	2,79
Rapport au PIB (%)	8,79	8,39		

TRANSFERTS SOCIAUX EN PROVENANCE DU BUDGET DE L'ETAT 2005



INTERVENTION
ECONOMIQUE DE L'ÉTAT

Dans le cadre de la consolidation de la croissance, il est prévu, au cours de la période 2005-2009, la réalisation d'un important programme d'équipement dont le coût s'élève à 3 600 milliards de dinars. Ce programme inclut en substance la mise à niveau du réseau infrastructurel du pays qui comprend le programme de dessalement de 1 million de m^3/jour, l'équipement du métro d'Alger et de la SNTF ainsi que l'autoroute Est-Ouest. Ce programme apporte un soutien financier de l'Etat de 12 milliards de dollars par an.

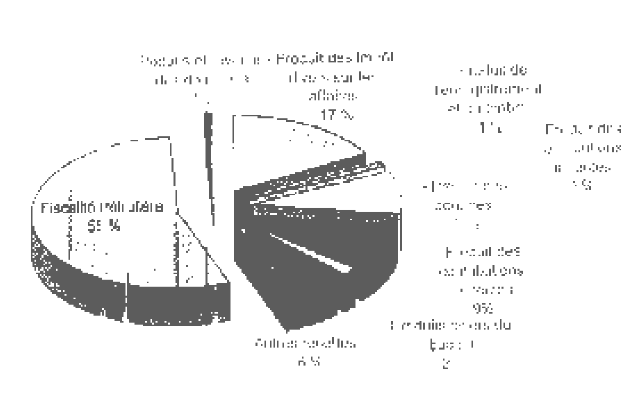
Pour l'année 2005, les crédits alloués s'élèvent à 750 milliards de dinars représentant 14,42 % du PIB.

Les dépenses de fonctionnement s'élèvent pour 2005 à 1 200 milliards de dinars avec une augmentation de 1,75 % par rapport à l'année 2004.

LES RECETTES BUDGETAIRES POUR L'ANNEE 2005

RECETTES	MONTANT (EN MILLIERS DE DINARS)	POURCENTAGE DES RECETTES BUDGETAIRES	VARIATION
Ressources ordinaires			
Recettes fiscales			
- Produits des contributions directes	147.460.000		
- Produits des impôts divers sur les affaires (dont TVA sur les produits importés)	279.660.000		
- Produits de l'enregistrement et du timbre	21.030.000		
- Produits des contributions indirectes	800.000		
	[illegible]		
Total (1)	[illegible]	[illegible]6,49 %	+[illegible] %
Autres recettes ordinaires			
Produits et revenus des domaines	12.000.000		
Produits divers du budget	26.000.000		
Autres recettes	101.900.000		
Total (2)	139.900.000	8,5 %	-18,95 %
Total des ressources ordinaires	736900.000		
Fiscalité pétrolière	899.000.000	54,95 %	+4,27 %
Total général des recettes	1.635.830.000		

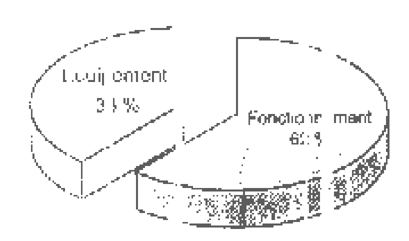
STRUCTURE DES RECETTES BUDGETAIRES POUR L'ANNEE 2005



LES DEPENSES BUDGETAIRES POUR L'ANNEE 2005

Dépenses budgétaires	2004	2005	Variation %
Fonctionnement	1179,38	1200,00	1,75
Equipement	698,40	750,00	7,39
Total	1877,78	1950,00	3,0[illegible]

LES DEPENSES BUDGETAIRES POUR L'ANNEE 2005



A l'effet de se départir définitivement de cette manière de gérer et d'animer les services extérieurs, j'ai décidé d'adresser dorénavant une lettre de mission pour chaque Directeur de Wilaya et chaque Directeur Régional (y compris ceux qui sont en poste) à l'occasion de leur nomination dans leurs nouvelles fonctions.

Cette lettre de mission, rédigée pour chaque responsable, retrace, en plus du diagnostic sans complaisance de la situation de la gestion au moment de la nomination à la tête de la structure un panel d'objectifs précis à atteindre sur un **délai maximum de 02 ans.**

Ce diagnostic-plan d'action, établi d'une manière contradictoire, doit constituer désormais la base de travail de chaque D.I.W et chaque D.R.I. et aux termes duquel une évaluation critique sera élaborée et générera une décision sanctionnant les résultats obtenus durant cette période se traduisant par une incidence positive ou négative sur la carrière des intéressés.

En substance le responsable disposera d'un tableau de bord doté d'indicateurs de gestion mesurant la performance de l'ensemble des aspects de gestion dont il a la responsabilité (gestion du personnel et des crédits, assiette et recouvrement, contrôle des contribuables, accueil et contentieux), il lui appartient, par ailleurs :

- de veiller à la protection des biens et des personnels ;
- d'assurer une animation effective des services de base auxquels il conviendra de fixer des objectifs ;
- de veiller au développement d'un climat serein de travail en demeurant en constante écoute des personnels, du partenaire social, de l'environnement institutionnel et des contribuables ;
- de faire preuve de disponibilité et de compétence dans la vulgarisation des réformes engagées.

Des instructions complémentaires, en application de la présente lettre-circulaire, vous seront transmises dans un bref avenir.

Le Directeur Général des Impôts

Signé : M.A. BOUDERBALA

ANNEXE 8

CADRE ECONOMIQUE & FINANCIER 2005 - 2009

Indicateurs budgétaires

	2003 Réalisation	2004 Prév. Clô.	2005 Prévision	2006 Prévision	2007 Prévision	2008 Prévision	2009 Prévision
1. Recettes budgétaires							
1.1 Ratios (en %)							
Recettes budgétaires/PIB	29,5	32,6	31,5	30,5	30,0	29,[illegible]	29,0
Fiscalité ordinaire/PIBHH	15,8	15,4	15,8	15,2	14,9	14,[illegible]	14,1
Fiscalité ordinaire/PIBHHHA	18,8	18,1	18,6	17,8	17,6	17,[illegible]	16,6
1.2 Variations (en %)							
Recettes budgétaires	-3,2	3,4	4,0	3,9	5,8	3,[illegible]	5,2
Fiscalité pétrolière	-8,8	3,1	4,3	7,2	7,4	3,[illegible]	6,2
Fiscalité ordinaire	8,9	3,2	11,0	7,4	5,7	4,[illegible]	4,5
2. Dépenses budgétaires							
2.1 Ratios (en %)							
Dépenses budgétaires/PIB	33,6	38,9	37,5	35,5	[illegible]3,5	32,[illegible]	30,4
Dépenses foctionnement/PIB	22,6	24,4	23,1	21,9	[illegible]0,8	19,[illegible]	19,1
Dépenses équipement/PIB	11,0	14,5	14,4	13,5	[illegible]2,7	12,[illegible]	11,3
2.2 Variations (en %)							
Dépenses budgétaires	12,3	6,5	3,8	1,2	1,5	[illegible]	1,5
Dépenses de foctionnement	12,0	1,4	1,7	1,7	1,9	2,[illegible]	2,3
3. Solde budgétaire							
Solde budgétaire (10⁹ DA)	-210,4	-305,4	-314,2	-274,2	-2[illegible]5,8	-167,[illegible]	-100,5
Solde budgétaire /PIB (%)	-4,1	-6,3	-6,0	-4,9	[illegible]3,4	[illegible]	-1,5
Solde budgétaire /PIBHH (%)	-6,4	-8,8	-8,4	-6,8	[illegible]4,8	[illegible]	-2,0
4. Epargne budgétaire							
Epargne budgétaire (10⁹ DA)	357,1	393,0	435,8	479,8	5[illegible]5,2	59[illegible]	663,0
Epargne budgétaire /PIB (%)	6,9	8,1	8,4	8,6	[illegible]9,3	[illegible]	9,9
Epargne budgétaire / Dépenses d'équipement (%)	62,8	56,39	58,1	63,6	[illegible]3,0	[illegible]	86,9
Pour mémoire							
PIB (en milliards de DA)	5 149	4 827	5 199	5 537	5 [illegible]90	6 [illegible]3[illegible]	6 795
[illegible] (en milliards de DA)	3 271	3 489	3 761	4 025	4 [illegible]35	4 [illegible]4	5 008
[illegible] (en milliards de DA)	2 776	2 866	3 201	3 428	3 [illegible]90	3 [illegible]4	4 251
Prix pétrole brut (en $US)	28,9	19,0	19,0	19,0	1[illegible]8,0	[illegible]	18,0
[illegible] (DA/$US)	77,4	75,0	76,0	76,0	[illegible]3,0	[illegible]	78,0
[illegible] (%)	3,6	4,0	3,8	3,0	3,0	[illegible]	3,0

ANNEXE 10

Principales actions couvertes par les enveloppes financières retenues pour la période 2005 - 2009

(En nombre)

Nature de l'ouvrage / Secteur	Existant	Programme en cours	Programme neuf 2005-2009	Programme en cours + PN 2005-2009
EDUCATION				
- Ecoles primaires	16 890	-	100	100
- Capacités en salles de classe	127 473	-	-	
- Classes	-	5 656	800	6 355
- Ecoles fondamentales	3 740	309	620	929
- Etablissements du secondaire	1 381	134	300	434
- Cantines scolaires	7 950	598	700	1 298
- Demi Pensions	1 309	285	350	635
Internats	896	65	100	165
- Installations sportives	-	-	500	500
ENSEIGNEMENT SUPERIEUR				
- Places pédagogiques	660 000	101 000	130 000	231 000
- Lits d'hébergement	253 000	36 000	150 000	186 000
- Restaurants centraux	23	8	[illegible]	[illegible]
- Sièges de direction des oeuvres universitaires	-	-	[illegible]	[illegible]
SANTE				
- Hôpitaux	187	8		[illegible]
- Etablissements hospitaliers spécialisés (EHS) en orthopédie	32	-	[illegible]	2
Polycliniques	513	5	[illegible]	[illegible]
Centres de santé et maternité	1 080	13	[illegible]	[illegible]
Centres d'hémodialyse	77	4		[illegible]
Centres anti cancéreux	2	-	[illegible]	[illegible]
Centres des brûlés	1	-		[illegible]
- Centres de cardiologie et chirurgie cardiaque pédiatrique		-		[illegible]
Centres de gériatrie		-	[illegible]	[illegible]
- Complexes "mères - enfants"	-	-	[illegible]	[illegible]
- Institut du cancer	-	-		[illegible]
Institut du rein	-	-		[illegible]
Centre de contrôle sanitaire aux frontières	17	-		[illegible]
Institut de formation paramédical africain	-			

ANNEXE 7

CADRE ECONOMIQUE & FINANCIER 2003 - 2009
Evolution du budget de l'Etat

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
	Réalisation	Prév. Clôt.	Prévision	Prévision	Prévision	Prévision	Prévision
1. Recettes budgétaires	***1 520,3***	***1 572,4***	***1 635,8***	***1 699,8***	***1 7[illegible]8,2***	***1 86[illegible],6***	***1 965,0***
1.1 Fiscalité pétrolière	936,1	862,2	899,0	964,0	1 035,0	1 07[illegible],0	1 140,0
1.2 Fiscalité ordinaire	520,9	537,6	596,9	611,1	648,2	6[illegible]3	707,0
1.2.1. Contributions directes	125,0	132,0	147,5	159,1	1[illegible]1,8	1[illegible]7	199,0
IRG/Salaire	63,3	65,0	74,5	81,0	[illegible]8,0	[illegible]4	103,0
Autres	61,7	67,0	73,0	78,1	[illegible]3,8	[illegible]3	96,0
1.2.2. Impôts sur les affaires	233,1	250,3	279,7	291,2	3[illegible]5,8	[illegible]7	334,3
TVA à l'importation	83,0	97,8	109,0	112,6	1[illegible]8,0	1[illegible]9	126,1
TVA intérieure	73,4	80,2	86,3	92,4	[illegible]9,2	10[illegible]3	112,3
TVA produits pétroliers	5,6	10,8	11,6	12,0	[illegible]2,5	[illegible]3	13,9
Taxe sur produits pétroliers	30,3	33,1	45,0	46,5	[illegible]8,4	[illegible]1,5	54,1
Taxe intérieure sur consom	30,9	28,4	27,7	27,7	[illegible]7,7	[illegible]7	27,9
1.2.3. Autres droits indirects	0,8	0,7	0,8	0,8	0,9	[illegible]0	1,0
1.2.4. Produits des douanes	142,7	134,0	148,0	137,8	1[illegible]4,4	1[illegible]5	147,1
1.2.5. Enregistrement & timbre	19,3	20,5	21,0	22,1	[illegible]3,3	[illegible]4	25,6
1.3 Recettes non fiscales	28,1	19,5	38,0	22,5	[illegible]3,0	[illegible]5	24,0
Contribution au budget de l'Etat	42,1	30,0	20,0	20,0	[illegible],0	[illegible]0	20,0
[illegible] total	65,2	104,4	70,0	70,0	[illegible]0,0	[illegible]0	70,0
1.[illegible] Recettes exceptionnelles	25,3	14,7	7,9	9,1	0,0	[illegible]0	0,0
1.[illegible] Fonds de concours, dons [illegible]	2,9	4,0	4,0	4,0	4,0	[illegible]0	4,0
2. Dépenses budgétaires	***1 730,9***	***1 877,8***	***1 950,0***	***1 974,0***	***2 0[illegible]4,0***	***2 0[illegible]5***	***2 065,[illegible]***
2.1 Fonctionnement	1 163,4	1 179,4	1 200,0	1 220,0	1 2[illegible]3,0	[illegible]8,0	1 297,0
2.2 Equipement	567,5	698,4	750,0	754,0	[illegible]1,0	[illegible]5	768,5
3. Solde budgétaire	***-210,4***	***-305,4***	***-314,2***	***-274,2***	***-2[illegible]5,8***	***-[illegible]7***	***-100,[illegible]***
4. Solde budgétaire/PIB	*-4,1*	*-6,3*	*-6,0*	*-4,9*	*-3,4*	*[illegible]6*	*[illegible]*
Solde budgétaire/PIB HP	*-6,4*	*-8,8*	*-8,4*	*-6,8*	*4,6*	*[illegible]*	*[illegible]*

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION REGIONALE DE IMPOTS DE SETIF

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE M'SILA

TERMES DE PERFORMANCE

(Indicateurs et Objectifs)

ASSIETTE

N° Ordre	Table d'indicateurs	Réalisations		objectif
		ANNEE 2004		2 05
		NBRE	%	%
a1	**Taux de spontanéité "G50"** Nombre de Déclarations mensuelles déposées dans les délais x100 Population fiscale soumise à cette obligation	53 903 81.171	66	7 00
a2	**Taux de relance "G50"** Nombre de contribuables défaillants et relancés x 100 Population fiscale défaillante	21 109 27 268	77	7 00
a3	**Taux de néant "G50"** Nombre de Déclarations mensuelles déposées avec la mention "néant" x 100 Total des déclarations déposées	24 006 53.903	45	2 00
a4	**Taux de spontanéité "G4"** Nombre de déclarations IBS "G4 " déposées dans les délais x100 Population fiscale soumise à cette obligation	356 647	57	7 00
a5	**Taux de spontanéité "G11"** Nombre de déclarations BIC "G11" déposées dans les délais x100 Population fiscale soumise à cette obligation	3.052 5,713	53	6 00
a6	**Taux de spontanéité "G13"** Nombre de déclarations contrôlées BNC"G13 " déposées dans les délais x100 Population fiscale soumise à cette obligation	436 668	65	8 00
a7	**Taux de spontanéité "G1"** Nombre de déclarations IRG Dom. "G1" déposées dans les délais x100 Population fiscale soumise à cette obligation	16.636 28 329	59	7 00
a8	**Taux de retardataires "G4"** Nombre de déclarations IBS "G4 " déposées en retard x 100 Population fiscale soumise à cette obligation	80 647	12	5 00
a9	**Taux de retardataires "G11"** Nombre de déclarations BIC "G11 " déposées en retard x 100 Population fiscale soumise à cette obligation	798 5,713	14	11 00
a10	**Taux de retardataires "G13"** Nombre de déclarations contrôlées BNC "G13 " déposées en retard x 100 Population fiscale soumise à cette obligation	93 668	14	5 00
a11	**Taux de retardataires "G1"** Nombre de déclarations IRG Dom "G1" déposées en retard x 100 Population fiscale soumise à cette obligation	3.105 28 329	12	8 00
a12	**Taux de déficitaires "G4"** Nombre de déclarations IBS" G4" déficitaires x 100 Population fiscale soumise à cette obligation	114 617	18	11 00

a13	Nombre de déclarat ns BIC "G11" déficitaires x 100 Population fiscale soumise à cette obligation	462 5,713	8	3.00
a14	Taux de déficitaire "G13" Nombre de déclarat ns contrôlées BNC "G13" déficitaires x 100 Population fiscale soumise à cette obligation	11 668	2	3.00
a15	Taux de déficitaire "G1" Nombre de déclarati ns IRG Dom. "G1" déficitaires x 100 Population fiscale soumise à cette obligation	576 28,329	2	2.00
a16	Taux d'exploitation des bulletins "G18" Nombre de bulletins G18 exploités x 100 Nombre total des bulletins reçus des autres services	581 765	76	100.00
a17	Taux de transmission des bulletins "G18" Nombre total des bulletins transmis aux autres services x 100 Nombre de bulletins G18 établis	434 434	100	100.00
a18	Ratio des dossiers vérifiés /programmés Nombre de dossiers vérifiés x 100 Nombre de dossiers programmés	941 1,285	73	90.00
a19	Ratio des dossiers vérifiés /nombre global des dossiers Nombre de dossiers vérifiés x 100 Nombre global des dossiers	941 7,028	13	25.00
a20	Taux des bénéficiaires des avantages fiscaux Nombre de contribuables bénéficiaires d'avantages fiscaux Population fiscale	517 29,577	2	2.45
a21	Taux des bénéficiaires ANDI Nombre de contribuables bénéficiaires de décisions ANDI (ex. APSI) Population fiscale	220 29,577	1	1.15
a22	Taux des bénéficiaires ANSEJ Nombre de contribuables bénéficiaires de décisions ANSEJ Population fiscale	297 29,577	1	1.31
a23	Analyse des actes Nombre de procurations vérifiées Nombre de procurations enregistrées	10,694 10,694	100	100.00
a24	Contrôle des droits de Timbre de dimension Nombre de dossiers vérifiés x 100 Nombre de dossiers gérés	44 80	55	40.00
a25	Contrôle des chèques sans provision exploités Nombre de chèques sans provision exploités x 100 Nombre de chèques parvenus	81 82	99	100.00
a26	Saisies (Or et métaux précieux): Saisie opérées Nombre de saisie opérées x 100 Nombre total des interventions			
a27	Quantités Saisie Poids total des quantités saisie x100 Poids total des quantités poinçonnées			
a28	P.V. rapportés Nombre de P.V. rapportés x 100 Nombre total des interventions			
a29	Contentieux traités Nombre de contentieux traités Stock+ contentieux de l'année			